Die Verpflichtung zur kaufmännischen Buchführung

Inaugural-Dissertation

zur Erlangung der Doktorwürde
der Juristischen Fakultät der Universität zu Breslau

vorgelegt von

Hubert Otto
Referendar a. D.
Prokurist der Großhandels- und Fabrikfirma
Max Thomas in Bismarckhütte

1912
Buchdruckerei Dr. Götz Werbrun, Aschaffenburg

Gedruckt mit Genehmigung der juristischen Fakultät der Universität Breslau.

Referent: Professor Dr. Herbert Meyer.
Korreferent: Professor Dr. Gretener.

Meinen lieben Eltern!

Inhaltsangabe.

Literaturverzeichnis.

Adler, im Handwörterbuch der Staatswissenschaften; 2. Band.

Bauer, Inventur und Bilanz bei Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien, 3. neubearbeitete Auflage, 1906.

Beigel, Allgemeines deutsches Buchführungsrecht, 1912.

Betzinger, Wie der Kaufmann Bücher führen muß, 1905. (Dr. Ludwig Hubertis moderne kaufmännische Bibliothek.)

Borchardt, Die geltenden Handelsgesetze des Erdballs.

Cannstein, Lehrbuch des Handelsrechts.

Crome, Geordnete und ordentliche Buchführung (Sonderabdruck aus: Archiv für die zivilistische Praxis, Band 99, Heft 1), Tübingen 1906.

Danz, Lehrbuch der Geschichte des römischen Rechts, I. Teil, 2. Aufl., 1873.

Düringer u. Hachenburg, Kommentar zum HGB., Mannheim, 1899.

Ehrenberg, Hamburg und England, Jena, 1896.

Fischer, Die Bilanzwerte, was sie sind und was sie nicht sind, Band I, Teil 1, Leipzig, 1905; Teil 2, Leipzig, 1908.

Goldschmidt, Universalgeschichte des Handelsrechts, Stuttgart, 1891.

Goldschmidt, System des Handelsrechts, 4. Auflage, Stuttgart 1892.

Girard, Geschichte und System des römischen Rechts, deutsch, von Mayr, Berlin, 1908.

Heilfron, Lehrbuch des Handelsrechts, I. Band, Berlin, 1907.

Heilfron, Römische Rechtsgeschichte und System des römischen Privatrechts, Berlin, 1904.

Heimbach, Die Lehre von dem Kreditum, Leipzig, 1849.

Herrmann-Blümner, Griechische Privataltertümer.

Hillenbrand, Der Scheinkaufmann, Inaugural-Dissertation, Leipzig, 1906.

Hügli, Die Buchhaltungssysteme und Buchhaltungsformen, 1901.

Jäger, Lukas Paccioli und Simon Stevin, Stuttgart, 1876.

Jäger, Beiträge zur Geschichte der Doppelbuchhaltung, Stuttgart, 1874.

Karlowa, Römische Rechtsgeschichte, II. Band, 1901.

Keller, Institutionen, 1861.

Lastig, Das Markenrecht und Zeichenregister, Halle, 1890.

Lastig, Entwicklungswege und Quellen des Handelsrechts, Stuttgart, 1877.

Lastig, Florentiner Handelsregister des Mittelalters, 1883.

Lattes, Il diritto commerciale nelle legislazione statutaria della cità italiana, Mailand, 1884.
Lehmann, Lehrbuch des Handelsrechts, Leipzig, 1908.
Lehmann-Ring, Lehrbuch des Handelsrechts, II. Band, 1901.
Makower, Das Allgemeine Deutsche Handelsgesetzbuch, 9. Aufl., 1884.
Maatz, Die kaufmännische Bilanz und das steuerbare Einkommen, 3. Auflage, 1907.
Mollwo, Das Handlungsbuch des H. u. J. Wittenborg. 1901.
Niemeyer, in der Zeitschrift der Savigny-Stiftung für Rechtsgeschichte, Weimar 1908.
Neumann, Jahrbuch 1908, 1909.
Nirrnheim, Das Handlungsbuch Vickos von Geldersen, Hamburg und Leipzig, 1895.
Rehm, Die Bilanzen der Aktiengesellschaften, 1903.
Reisch und Kreibig, Bilanz und Steuer, 1900.
Sieveking, Aus Venetianischen Handlungsbüchern, Schmollers Jahrbuch 1901.
Sieveking, in der Deutschen Handelsschullehrerzeitung 2. Jahrgang Nr. 38.
Simon, Die Bilanzen der Aktiengesellschaften und der Kommanditgesellschaften auf Aktien, Berlin, 1898.
Soergel, Jahrbuch II.
Schmalenbach, in der Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, I. u. II. Jahrgang.
Schulin, Lehrbuch der Geschichte des römischen Rechts, 1889.
Statuta di Calimala 1332, in Storia dei Comuni Italiani, Opere (Vol V) di Paolo Emiliani-Giudici (Vol III), Firenze, 1866.
Staub, Kommentar zum Handelsgesetzbuch, I. Band, 8. Aufl., Berlin, 1906.
Stieda, Ueber die Quellen der Handelsstatistik im Mittelalter, in: Abhandlungen der Kgl. Preußischen Akademie der Wissenschaften, 1902.
Stern, Buchhaltungslexikon, Wien und Leipzig, 1904.
Strieder, Die Inventur der Firma Fugger, 1905, in der Zeitschrift für die gesamten Staatswissenschaften; Ergänzungsheft 17.
Steinhausen, Der deutsche Kaufmann in der Vergangenheit.
Voigt, Ueber die Bankiers, die Buchführung und die Litteralobligation der Römer, Leipzig, 1887. In den Abhandlungen der philologisch historischen Klasse der Kgl. Sächsischen Gesellschaft der Wissenschaften Nr. 7, X. Band.
Vigier, Die Verantwortlichkeit der Organe einer Aktiengesellschaft gegenüber den Gläubigern, Aarau (H. Sauerländer Co.), 1907.
Wach, Der Bankerutt und die verwandten Delikte; in: Vergleichende Darstellung des deutschen und ausländischen Staatsrechts, VIII. Band, 1906.

Bankarchiv, Jahrgang IX.
Bergwerkszeitung (Essen), X. Jahrgang.
Denkschrift zum HGB.
Fabrik und Handwerk, Denkschrift der Handwerkskammer Leipzig.
Leipziger Zeitschrift, 1907, 1910.
Schlesische Zeitung vom 27. III. 1910.

Entscheidungen des Reichsoberhandelsgerichts, Band XVIII.
Reichsgerichtsentscheidungen in Strafsachen, Bd. 1, 4, 5, 7, 8, 11, 13, 15, 16, 21, 24, 25, 26, 28, 29, 30, 33, 34, 35, 38, 39, 41, 42.
Rechtssprechung des Reichsgerichts, Bd. 1, 2, 3, 4.

---

§ 1.

Die Bedeutung der kaufmännischen Buchführung insbesondere wegen der Buchführungspflicht.

Die kaufmännische Buchführung ist wegen ihrer Aufgabe von fundamentaler Bedeutung für jeden kaufmännischen Betrieb. Es liegt ihr ob, in schriftlicher geordneter Form die einzelnen geschäftlichen Vorgänge nach ihrem finanziellen Effekt zu fixieren (Buchführung im engeren Sinne), die durch diese Vorfälle herbeigeführten Veränderungen des am Anfange eines Zeitraumes ziffernmäßig festgelegten Vermögensstandes für das Ende dieses Zeitraumes summarisch nachzuweisen (Eröffnungs- und Schluß-Inventar und Bilanz) und so nach einer systematischen Verarbeitung der geschäftlichen Vorgänge die Lage des Vermögens für einen bestimmten Zeitpunkt unter Gewinn- bezw. Verlustermittelung zu veranschaulichen.[1])

In der Erreichung dieses Endzwecks liegt die *wirtschaftliche* Bedeutung der Buchführung; das ureigenste, ökonomische Interesse drängt jeden Kaufmann dazu, Buch zu führen. Er muß es aber auch tun — und dies ist neben der Beweiskraft der Handelsbücher die *rechtliche* Bedeutung der Buchführung — weil das H.-G.-B. im § 38 im öffentlichen Interesse eine Verpflichtung zur Buchführung statuiert.

Hieraus ergibt sich als notwendige Folge, wie zur ordnungsmäßigen Lösung der Aufgabe der Buchführung als not-

---

[1]) Die ausführliche Definition soll gemäß Gesetzestext und Praxis die einzelnen Teile der Buchführung, insbesondere Inventur und Bilanz als anerkanntermaßen wichtige Bestandteile derselben zum Ausdruck bringen. Genauere Darlegung siehe unten unter den einschlägigen Stellen in § 4.

Aehnlich, zumeist kürzer definieren: Rehm, Die Bilanzen, S. 898; Goldschmidt, System, S. 107; Stern, Buchhaltungslexikon, S. 136; Maatz, S. 5 A. 1 u. a. m.

wendige Voraussetzung, daß der Kaufmann die Buchführung selbst praktisch beherrsche. Dies verlangt einmal wiederum das wirtschaftliche Interesse — nur wenn der Kaufmann den Gang des Geschäfts in den Büchern persönlich verfolgen kann, hat er es in der Hand, das Geschäft lukrativ zu gestalten — und dasselbe Erfordernis liegt gewissermaßen implicite auch in der gesetzlichen Bestimmung der Verpflichtung zur Buchführung; denn wenn hiernach der Kaufmann auch nicht gehalten ist, die Buchführung persönlich zu besorgen, so setzt doch die gesetzliche Notwendigkeit der Kontrolle die Kenntnis der Buchführung voraus, vor allem deswegen, weil der Kaufmann für die Buchführung seines Geschäfts verantwortlich ist und bleibt, auch wenn er sie durch einen anderen besorgen läßt.

Dasselbe wie vom Einzelkaufmann muß man von jedem sagen, der an der Spitze eines fremden Unternehmens steht, und den das Gesetz verpflichtet, für die ordnungsmäßige Buchführung Sorge zu tragen, so von dem Geschäftsführer einer G. m. b. H., dem Vorstand einer A.-G. usw. Neben den gesetzlichen Zwang muß hier hohes Pflichtbewußtsein treten gleichsam als Ersatz für den Zwang des hier fehlenden eigenen wirtschaftlichen Interesses des Einzelkaufmanns.

Aber die Bedeutung der kaufmännischen Buchführung reicht noch weiter; obwohl sie sich zwar, wie der Name schon sagt, als etwas rein Kaufmännisches darstellt, so müßten doch auch viele dem internen Geschäftsleben Fernerstehende, welche also eine gesetzliche Verpflichtung zur Uebung der Buchführung nicht zwingt, sich in einer ordnungsmäßigen Buchführung heimisch fühlen. Unsere wirtschaftliche Entwickelung schafft der Buchführung insofern, als sie *gekannt* werden soll, eine weiter gezogene Machtsphäre über das vom *Gesetz* festgesetzte obligatorische *Anwendungsgebiet* im *kaufmännischen* Gewerbebetrieb hinaus. Der Stand der Wirtschaft in Deutschland, wo erst im letzten Menschenalter, aber darum um so gewaltiger Handel und Industrie erblüht sind und bei immer wachsendem Unternehmungsgeist rastlos vorwärts drängen, verlangt nicht nur von dem, der an einem wirtschaftlichen

Unternehmen beteiligt in der Wirtschaft lebt, sondern von jedem modernen Menschen insbesondere von dem, der die Wirtschaft verstehen und beurteilen will oder gar muß, notwendigerweise das Verständnis für ihre Grundlagen, wie eine solche auch die Buchführung ist, als Voraussetzung für das Verstehen des Ganzen.

Ein der Buchführung kundiges Aufsichtsratsmitglied vermag so besser seinen Verpflichtungen als Verwaltungs- und Kontrollorgan, nachzukommen; Aktionäre und Teilhaber anderer bedeutender Unternehmungen haben ein großes Interesse, die Bilanz[1]) überhaupt die Buchführung des Unternehmens zu verstehen, in dem ihr Kapital oder doch ein Teil desselben arbeitet und leicht gefährdet werden kann; sie brauchen sich dann nicht auf den Geschäftsbericht allein zu verlassen, über dessen Mangel an Genauigkeit und Verständlichkeit beim Fehlen gesetzlicher Bestimmungen, Form und Inhalt betreffend oft geklagt wird. Den Kapitalisten, die sich an einem Unternehmen beteiligen wollen, wird die Kenntnis der Buchführung den richtigen Weg weisen, wie und wo sie am besten ihre Kapitalien anlegen. Technische Leiter in industriellen Unternehmungen werden die Unkenntnis der Buchführung (ev. auch für Kalkulationen, deren Grundsätze sie kennen müssen) schwer empfinden. Große landwirtschaftliche Unternehmungen bedürfen heute wohl auch schon einer kaufmännischen Buchführung. Sie wird gleichfalls Eingang finden müssen in die Verwaltungen öffentlicher Körperschaften bei deren heutigen umfassenden Wirtschaftsführung, so in die Verwaltungen von Staat,[2]) Provinzen, Gemeinden auch insoweit, als diese nicht

[1]) Leider begnügt man sich, besonders in Banken, mit einer allzuknappen und wenig verständlichen Bilanz.

[2]) Auf Grund der gerügten Mißstände auf der Kieler Werft wurde im Parlament und in der Presse Einführung einer kaufmännischen Buchführung (im Gegensatz zu der bisherigen Verwaltungsbuchführung) verlangt und von zuständiger Seite auch versprochen. Vgl. darüber auch deutsche Bergwerkszeitung (Essen), 10. Jahrgang, Nr. 287 und 294 und vom 2. Juli 1910. Es soll jedoch, wie man neuerdings liest, beim Alten als dem Geeigneteren bleiben.

als Erwerbswirtschaften ohnehin zur kaufmännischen Buchführung verpflichtet sind: Für Steuerbeamte ist die Kenntnis der Buchführung unerläßlich.

Und neben den Verwaltungsbeamten sollte vor allem auch der Jurist der kaufmännischen Buchführung nicht fremd gegenüberstehen und etwa die gesetzlichen Bestimmungen allein kennen. Zum Verständnis des Handelsrechts in seiner Gesamtheit, das gerade im praktischen Leben allgemeinere Anwendung findet als andere Gebiete des Rechts, ist eine gewisse Kenntnis der Buchführung von nicht zu unterschätzendem Nutzen. Der Jurist sollte, wenn Fragen der Handelspraxis zur Beurteilung stehen, nicht von den Sachverständigen [1]) vollständig abhängig sein und ganz besonders nicht, wenn es sich um die kaufmännische Buchführung handelt, diese eigenartig gebildete, bei dem Anwachsen des Verkehrs immer mehr geübte und daher bei Streitfällen immer häufiger vorkommende kaufmännische Technik. Wird man nun auch nicht von dem Juristen die Fertigkeit eines gewandten, mit allen Feinheiten vertrauten Buchführers und Bilanziers verlangen können in der Ausübung der Buchführung als einer doch einem fremden Berufsstande angehörigen Technik, so ist trotzdem immerhin ein gewisses Maß von Praxis in der Buchführung nötig, um die praktische Tragweite der Gesetzesbestimmungen zu ermessen und die Grundsätze der Buchführungswissenschaft voll zu erfassen, besonders soweit sie für die Rechtswissenschaft in Betracht kommen. [2])

[1]) Notwendig ist das Verständnis der Buchführung, wo sie die Grundlage zu Rechtsausführungen wird, unbedingt. In den Kammern für Handelssachen werden erfahrene Kaufleute als Beisitzer hinzugezogen. „Die Einholung von Gutachten soll erspart und auf Grund eigener Sachkunde und Wissenschaft entschieden werden.“ Vgl. Lehmann, S. 55.

[2]) Die Literatur zeigt bereits ein zunehmendes Interesse juristischer Kreise in Buchführungsfragen (Vgl. Neumanns Jahrbuch 1908, S. 613, wo dies auch festgestellt wird). Ferner wird unbestritten eine kaufmännische Ausbildung der Juristen verlangt und damit auch eine solche in der Buchführung, nur über das „wie“ ist man sich noch nicht einig. Vgl. darüber Obst, Warschauer und Hecke in der Leipziger Zeitschrift 1909, Bd. III, S. 743,

Und umgekehrt muß der Kaufmann die gesetzlichen Bestimmungen kennen und in ihrer Bedeutung verstehen. Denn ihre Beobachtung gehört in erster Linie zu der vom Gesetz verlangten Ordnungsmäßigkeit der Buchführung; sie bilden den Rahmen, innerhalb dessen sich die Buchführung hinsichtlich ihrer Ausgestaltung bewegen darf; ihre Durchbildung im einzelnen erfährt die Buchführung dann allerdings in der Praxis, aber auch zum großen Teil in der Theorie. Denn ein notwendiges tieferes Eindringen in die gesamte Materie ist der Wissenschaft, der Buchführungs- und der auf die Buchführung sich beziehenden juristischen Wissenschaft vorbehalten, die den Kaufmann über Zweifelsfragen belehrt, ihm Klarheit bringt, damit den Gesichtskreis erweitert und die Rechtssprechung und schließlich direkt oder durch letztere selbst die Ausübung entwickelnd beeinflußt.[1])

Die Ansprüche, die das Gesetz und mit ihm Theorie und Praxis an die Buchführung bezw. an den Buchführenden stellen, die rechtliche Bedeutung der Buchführung, alles das wird kurz gefaßt in der Verpflichtung zur kaufmännischen Buchführung zum Ausdruck gebracht. Diese soll in Folgendem behandelt werden zugleich in ihrer geschichtlichen Entwickelung.

Wenn auch bei einer Arbeit wie der vorliegenden, gewisse Beschränkungen geboten sind — das materielle Bilanzrecht, insbesondere das der A.-G. braucht infolge seiner ausgiebigen Bearbeitungen[2]) nur des Zusammenhangs wegen in einzelnen Punkten gestreift zu werden —, so wird trotzdem bei dieser oder jener Erörterung wie bei der Betrachtung im Ganzen zu

---

welch letzterer im Gegensatz zu Warschauer nicht z. B. eine praktische einjährige Tätigkeit der Referendare in der Reichsbank, sondern neben Praxis ein theoretisches Studium auf der Handelshochschule empfiehlt.

[1]) Eine Vertiefung der Kenntnisse zu erlangen — über ungenügende Ausbildung der jungen Kaufleute wird vielfach geklagt — ist jetzt viel Gelegenheit auf den Fortbildungs-, Handels- und besonders den Handelshochschulen geboten. Private Handelsschulen sind einem jeden zugänglich.

[2]) Z. B. in den Bearbeitungen von Rehm, Bauer, Simon, Ueber die Bilanzen, ferner Fischer, Die Bilanzwerte usw.

ersehen sein, wie, weil hier zwei Wissenszweige, Recht und Buchführung in so enge Beziehung treten, Kenntnis der Gesetzesbestimmungen und technische Fertigkeit mit theoretischem Studium der einschlägigen Wissenschaften Voraussetzung sind für ein vollendetes Können auf dem Gebiete der Buchführung im Gegensatz zu jeder einseitigen Hervorhebung des einen oder anderen.[1])

---

[1]) Vgl. zu dem Ganzen auch die Vorworte der in A. 1 genannten Literatur, auch von Heilfron, Handelsrecht. Für die Leitung des Geschäftsbetriebes, besonders bei größeren Unternehmungen, dürfte es daher ersprießlich sein, juristische und kaufmännische theoretische und praktische Vorbildung genossen zu haben.

Die vorliegende Arbeit soll insofern etwas Ganzes darstellen, als sie durch Verweisung auf einschlägige Literatur zur Beschäftigung in der theoretischen und Uebung der praktischen Buchführung anregt. Es seien von Werken über Buchführung einige hervorgehoben, so die Werke von Beigel, Berliner, Braune, Odenthal, Odermann, Schär, Schiebe-Odermann, Stern, Swoboda u. a. m., neuerdings Witte, Die Grundlagen der doppelten kaufmännischen Buchführung (für Verwaltungsbeamte, Juristen und Ingenieure, Phönix-Verlag, Kattowitz).

§ 2.

Geschichte der Verpflichtung zur kaufmännischen Buchführung.[1])

Aelteste (insbesondere römische) Zeit.

Die Anregung, die kaufmännische Buchführung möge in den weitesten Kreisen Aufnahme finden, erinnert an eine weit zurückliegende Zeit, in der die Buchführung allgemein geübt wurde. Quellen des römischen Rechts berichten von einer von alters her in Rom verbreiteten Gewohnheit Bücher zu führen, von der Art der Buchführung, insbesondere der einzelnen üblichen Bücher.[2]) Nicht nur der Geschäftsmann, sondern jeder besser situierte Römer, jeder civis Romanus führte Bücher. Der Hausvater, der Repräsentant der Familie, obwohl einem ausgedehnteren Handel abhold,[3]) nahm die dem Handel eigentümliche, von ihm ausgegangene und für ihn berechnete Buchführung an[4]) und benützte sie für seine privaten Vermögensverhältnisse, weil er in seinem praktischen, wirtschaftlichen Sinn den hohen Wert einer geordneten Buchführung erkannte.

Auf den römischen Bürger war die Sitte, haushälterisch über sein Vermögen Buch zu führen, überkommen von einer

---

[1]) Wenn auch im Folgenden nur eine Entwickelung der Verpflichtung zur Buchführung behandelt werden soll, so wird doch trotzdem auch auf den Stand der Buchführung selbst in den einzelnen Zeitabschnitten, soweit es nach der noch mangelhaften Kenntnis der Buchführungsgeschichte (vgl. für das römische Recht Niemeyer S. 312, 320, 324, ferner Sombart S. 392—94) möglich ist, in gedrängtester Form einzugehen sein zum Verständnis der Sachlage und als Grundlage für die Untersuchung, ob eine Buchführungspflicht schon damals bestanden hat.

[2]) Zitiert bei Keller S. 103; Karlowa S. 747; Voigt und Niemeyer (der auch Fehler in Voigts Zitaten berichtigt, S. 326) in vielen Anmerkungen auf Gaius, Livius, Cicero.

[3]) Er ließ den Handel zumeist durch Sklaven betreiben.

[4]) Vgl. Lehmann S. 16.

Kategorie von Geschäftsleuten,[1]) die in Rom eine große Rolle spielten; es waren dies die römischen Bankiers, die argentarii und nummularii, deren Geschäftsbetrieb sich auf dem Forum in den tabernae argentariae vollzog. Deren Vorläufer waren die Bankiers der hellenischen Welt, die τραπεζῖται, welche aus Großgriechenland nach Latium gekommen, sich nach Voigt (S. 515) um das Jahr 400 latinischer Berechnung in Rom etabliert[2]) und die Buchführung, die sie sorgfältig übten, mitgebracht hatten.[3]) Jedenfalls sind einige Handelsbücher, die ἐφημερίδες (adversaria) und der codex rationum hellenischen Ursprungs.[4])

Die Buchführung der Bankiers ist es aber auch gewesen, die wir als den Ursprung nicht nur der allgemein unter den römischen Bürgern üblichen Buchführung, sondern auch gerade der späteren systematischen, d. h. kaufmännischen Buchführung anzusehen haben, wie sie für unsere Untersuchung in Betracht kommt. Kaufmännisch war sie, weil sie auf kaufmännischen Grundsätzen aufgebaut, von Kaufleuten ausging, wenn auch nur von einer Gruppe von Kaufleuten und keinem Kaufmannsstande, da es einen solchen im modernen Sinne damals noch nicht gab;[5]) allgemein kaufmännisch wurde sie, als sie auch andere Geschäftsleute verwendeten, und eine solche blieb sie auch, als und trotzdem sie allgemein in Uebung kam; denn der Privatmann nahm in seiner Buchführung die kaufmännischen

---

[1]) Die Geschäftsbuchführung ging wohl sicher einer privaten voraus. Vgl. Stieda S. 24 für die spätere Zeit.

[2]) Den von Voigt behaupteten Durchgang der Trapeziten durch Latium erklärt Niemeyer S. 314 für eine Unmöglichkeit und behauptet ein gleichzeitiges Auftreten derselben in Rom und Latium.

[3]) Voigt S. 529.

[4]) Voigt S. 531 ff. In Griechenland stand demnach die Wiege der geordneteren Buchführung, wenigstens nach den vorhandenen Nachrichten, wenn wir sie nicht sogar bei den Babyloniern, Assyriern und Phöniziern suchen wollen, die bei dem intensiven Verkehrsleben auch schon eine entwickelte Buchführung gehabt haben werden (Jäger, Paccioli, S. 145), irgend eine auch gehabt haben.

[5]) Lehmann S. 16.

Grundsätze der argentarii an,[1]) wenn er auch die Buchführung seinen Bedürfnissen anpaßte und von mancher kaufmännischen Gepflogenheit absah.[2])

Man hat sogar den Anfang doppelter Buchführung, also der kunstvollen kaufmännischen bis in Ciceros Zeit[3]) versetzen wollen; neuerdings hat Karlowa[4]) aus Gaius die Anwendung einer Art doppelter Buchführung im alten Rom nachzuweisen versucht. Ob nun die alten Römer die Nichtkaufleute bezw. die Geschäftsleute speziell die Bankiers bereits eine doppelte Buchführung angewendet haben[5]) oder nicht, mag dahingestellt bleiben; jedenfalls ist aber aus den Quellen mit Sicherheit eine für die damalige Zeit geradezu eminent entwickelte Buchführung kaufmännischer Art zu konstatieren;[6]) aber in dieser Allgemeinheit war das Buchführen eine Sitte (vgl. Niemeyer S. 320, Simon S. 20) und blieb eine solche bis in die Kaiserzeit auch für die Geschäftsleute, ohne daß ein gesetzlicher Zwang zur Buchführung bestanden hätte, wie ich in Folgendem kurz beweisen möchte.

---

[1]) Niemeyer S. 315.

[2]) Niemeyer S. 316.

[3]) Jäger, Beiträge S. VIII Anm. zu a aus der Rede pro Roscio comœdo.

[4]) Karlowa, Rechtsgeschichte S. 748; siehe auch unten Anm. 7 S. 10 u. 11.

[5]) Bestritten von Jäger (Lukas Paccioli) S. 119, 136. Doppelte Eintragung (Uebertragung transcriptio) allerdings wird bezüglich des Litteralkontrakts als durchaus wahrscheinlich angenommen. Vgl. Girard S. 541.

[6]) Siehe darüber Keller S. 106 ff.; Voigt § 2 S. 530 ff.; Danz S. 59 ff.; Goldschmidt, Universalgeschichte S. 82. Die Art der Buchführung, aus deren Vollkommenheit vielleicht manche auf eine Verpflichtung zur Buchführung schließen (vgl. unten S. 11—13), mag hier in möglichster Kürze dargestellt folgen, besonders da ein Vergleich mit der heutigen vom Gesetz verlangten Art der Buchführung interessant ist. Unseren Grundbüchern entsprechen die adversaria. Sie nehmen als ein umfassendes Memorial alle Einträge chronologisch auf. Der Umstand aber, daß sie nur menstrua waren und nach Uebertragung ihres Inhalts in die codices vernichtet wurden oder doch werden durften, daß sie ferner, wie Cicero wohl mit einiger Uebertreibung in seiner sonst sehr bemerkenswerten Angaben über die Handelsbücher enthaltenden Rede pro Roscio comœdo (Kap. 2, 7) anführt, sehr neglegenter und disiectae geführt

Daß die Erkenntnis der wirtschaftlichen Bedeutung der Buchführung der der rechtlichen Bedeutung vorausgegangen ist, ist eine naturgemäße Entwicklung; die wirtschaftliche ergab sich von selbst, als man bei dem Eintreten des Kredits in das Verkehrsleben pro memoria aufzuzeichnen sich genötigt sah, allmählich über das angewachsene Vermögen die Uebersicht verlor und doch in seinem eigenen Interesse, ohne dabei an andere denken zu müssen, wissen wollte, wie das Vermögen sich infolge der Veränderungen gestaltet habe.

Der vornehmliche Grund der rechtlichen Bedeutung, insofern als die Buchführung für den Kaufmann obligatorisch zu machen ist und gemacht wurde, liegt im allgemeinen Interesse, insbesondere in der Notwendigkeit des Schutzes Außenstehender, der Gläubiger. Eine solche Notwendigkeit bestand aber jeden-

---

wurden, läßt sie als weniger als unsere Grundbücher erscheinen, während sie andrerseits mehr als bloße Notizen darstellten; sie enthielten doch die Grundbuchungen; die monatliche Uebertragung — transcriptio — in die codices geschah bereits in einer systematischen Verarbeitung, in einem ordo, wie es die Römer nannten, in Form einer geordneten Aufzeichnung, wie wir es jetzt nennen. Die codices waren diligenter und in ordinem confectae, also mit großem Fleiß und in guter Ordnung geführt. Das monatliche Uebertragen war so üblich, daß das Unterlassen als eine nicht ordnungsmäßige Buchführung angesehen wurde, wie sich dies aus Ciceros Ausführungen in der Rede pro Roscio comœdo, Kap. 3, deutlich ergibt. Dazu waren diese codices aeternae, sie wurden also für immer aufbewahrt (Kap. 2, 7). Die Uebertragung geschah in den codex accepti et depensi (das Hauptbuch), der nach Karlowa S. 746, Niemeyer S. 316 ff. im Gegensatz zu Voigt nicht nur ein Litteralgeschäftsjournal war, sondern alle Ueberträge umfaßte und sich nicht von einem codex rationum domesticarum unterschied (Voigt S. 532). Ein codex rationum als Kontokorrentbuch führte nur der Bankier. Vgl. Niemeyer S. 316, 317; Keller S. 106.

Der Ordo kann aber nach Karlowa, S. 746, 749, 751, nicht allein in dem sorgfältigen Abschreiben aus den adversaria in die codices und nur in einer Verarbeitung nach Soll und Haben bestanden haben, der ordo umfaßte noch mehr Zergliederung, systematische Ordnung. Der codex bestand nämlich aus vielen Unterabteilungen (rationes, Konten) für personae und res (Vermögensstücke und Erwerbszweige), so bestand eine ratio Titi usw., eine vinearia, oleria, pecoris, ferner emptionis, societatis argentaria ratio und in diese einzelne Konten wurde nach Soll und Haben übertragen, und was nicht in diesen ordo hineinpaßte (kleinere, sich wenig

falls in der damaligen Zeit nicht in dem Maße als bei dem komplizierten Handelsverkehr späterer Zeit. Aus diesem Grunde, ferner ganz besonders, weil die Römer dem Handel nicht zuneigend, wenig spezifisch handelsrechtiche Bestimmungen schufen, kann man kaum annehmen, daß sie, wie manche meinen möchten,[1]) gerade über Buchführung gesetzliche Bestimmungen im Sinne einer Verpflichtung[2]) zur Buchführung gehabt hätten, zumal es einen durch sie verpflichtenden Kaufmannsstand als solchen nicht gab. Auch aus der sonst vollendeten Form der Buchführung ist das nicht zu schließen. Eine solche Vollendung einer aus dem Wirtschaftsleben sich entwickelten und in demselben bewährten Buchführung haben Ordnungs- und Wirtschaftssinn, nicht Zwang geschaffen; allgemein geübte ordentliche Buchführung erübrigte

---

wiederholende Buchungen verschiedenen Charakters) wurde extra ordinem gebucht (Konto pro diverse).

Nimmt man nun mit Karlowa im Gegensatz zu der sonst allgemein vertretenen Ansicht an, daß die transcriptio des Gaius nicht in einer Novation, sondern in einem Hinüberschreiben aus den adversaria in die codices bestanden habe, in doppelter Form, einmal unter das Konto der personae und einmal unter das der res, dann haben wir es allerdings mit einer Art doppelter Buchführung zu tun, und das Wort „transcriptio" wäre dann als ein buchtechnischer Ausdruck anzusprechen. Immerhin ist dies aber kaum eine doppelte Buchführung in unserem Sinne gewesen, ein ganzes geschlossenes Kontensystem unter gegenseitiger Kontrolle der Buchungen. Denn Gaius erwähnt neben den Personenkonten unter res nur Arten von Geschäften — emptio, societas usw. —, nicht aber Sachkonten — wie vinearia, olearia Warenkonten usw. — sodaß auf zwei sich entsprechenden Konten (Personen- und Sachkonto) jedesmal entsprechende Buchungen in Soll und Haben erfolgt wären. Nur dann wäre eine Veränderung in den einzelnen Vermögensbestandteilen ersichtlich gewesen. Eine Subsumierung unter Geschäftskategorien hat in unserer doppelten Buchführung keine Bedeutung und Anwendung, wie auch nicht die causa des Geschäftsvorfalles in rechtlicher Beziehung. Ueber eine Art besonderer Buchungen, den Litteralkontrakt, siehe unten S. 16.

Der Bankier zog auch Bilanz — rationem putare — indem er die kleinere Seite von der größeren der Aufstellung abzog — rationem subducere — und das Saldo — reliqua — feststellte (Voigt S. 539).

[1]) So Beigel S. 1, Goldschmidt siehe weiter unten S. 12 ff.

[2]) Gesetzliche Bestimmungen über Buchführung gab es nur nach einer anderen Seite hin. Darüber siehe S. 16.

einen solchen. Nur könnte man einen indirekten administrativen Zwang durch den Zensor annehmen, da die Hausbücher als Grundlage für den Zensus dienten und zur richtigen Feststellung desselben ordnungsmäßig geführt sein mußten. (Niemeyer S. 320, Voigt S. 530).

Aber trotzdem sind schon in der damaligen Zeit, wenn auch nur bei einer Gruppe von Geschäftsleuten, erklärlicherweise wieder bei den Bankiers, leise Anfänge nach der Richtung einer Verpflichtung zur Buchführung hin festzustellen; wenigstens ist soviel sicher, daß sich im römischen Geschäftsleben immer mehr die Ueberzeugung geltend machte, als entspräche eine Verpflichtung zur Buchführung für Kaufleute von besonderer Bedeutung dem Rechtsgefühl. Als man nämlich den Argentariern sein Geld anvertraute und der gesamte Geldverkehr sich bei diesen konzentrierte,[1]) ward einerseits der Argentarier ein Geschäftsmann, der vor allen anderen an Bedeutung hervortrat, und wegen der Art dieses wichtigen Geschäfts war andererseits ein Schutzbedürfnis für alle die entstanden, die mit den Argentariern in geschäftliche Beziehungen traten. Des Argentariers Geschäft stand im Interesse des Publikums, des gesamten Volkes, im öffentlichen Interesse. Gaius sagt darüber in seinem liber I ad edictum provinciale (l 10 § 1 D de edendo [2, 13]): officium eorum atque ministerium publicam habet causam, und dies ist der Grund dafür, daß, wie die Stelle weiter sagt: haec principalis, eorum opera est, ut actus sui rationes diligenter conficiant, daß, wie Heimbach[2]) diese Stelle übersetzt, ihre hauptsächlichste Verpflichtung darin bestand, über alle Geschäftsvorfälle sorgfältig, ordnungsmäßig Buch zu führen. Heimbach ist also anscheinend bemüht, für diese Gruppe von Geschäftsleuten eine gesetzliche Verpflichtung aus dieser Stelle herauszulesen. Und Goldschmidt[3]) konstatiert sogar ohne weiteres, daß den Argen-

---

[1]) Vgl. auch Girard S. 556 A. 3.

[2]) Heimbach, Creditum S. 622; ähnlich Danz S. 60, der von einer Pflicht zur Buchführung spricht.

[3]) Goldschmidt, Universalgeschichte S. 107.

tariern die Buchführung gesetzlich vorgeschrieben gewesen sei. Unterlagen aber für seine Behauptung gibt letzterer, offenbar weil solche fehlen, nicht an; nicht einmal auf die oben angezogene, die einzige, m. E. aber auch nur scheinbar für eine Verpflichtung sprechende Stelle beruft er sich nicht.

Beide Autoren behaupten mehr als sich strikt beweisen läßt. Um aus der einzigen Corpus-juris-Stelle eine gesetzliche Verpflichtung für damals zu folgern, ist die Ausdrucksweise viel zu allgemein und unbestimmt; auch aus dem Zusammenhange läßt sich nichts Sicheres feststellen. Zugegeben, daß man opera überhaupt mit Verpflichtung übersetzen will und kann, dann ist dies jedenfalls keine gesetzliche Verpflichtung sondern eine solche anderer Art. Nach meiner Meinung hat der Passus nur soviel zu besagen: Mit dem Geschäfte eines Argentariers war im öffentlichen Interesse eine Pflicht zur Buchführung verbunden, gewissermaßen wie heute für einen Beamten oder sonst einen anderen verschiedene Pflichten, Berufs-Standespflichten bestehen, deren Außerachtlassung ihn wohl als einen unzuverlässigen Menschen charakterisieren, sonst aber ohne weiteres rechtliche Folgen, insbesondere auch strafrechtlicher Natur, nicht haben, wenn nicht gerade auch eine strafrechtliche Norm durch seine Handlungsweise oder Unterlassung verletzt wird. Zu dem Pflichtkreis eines pflichtgetreuen Argentariers, dessen Geschäft die Interessen so vieler Menschen, allgemeine Interessen, berührte, und der zum Teil auch Staatsbeamter war, gehörte es vielmehr als Hauptaufgabe,[1]) über alle Geschäftsvorfälle bei der Art seines Geschäfts mit besonderer Sorgfalt und Mühe Buch zu führen. Eine Erfüllung seiner Berufspflicht konnten die Kunden der Ordnung wegen von dem Argentarier verlangen, ohne aber irgendwelche gesetzliche Mittel zur Erzwingung derselben zu haben. Nur insofern konnte man einen indirekten Druck ausüben, als man sich von unzuverlässigen Argentariern ab- und nur solchen mit seinem Anliegen zuwandte, die be-

[1]) In dieser Weise ist wohl opera am besten nach dem Sinne wiederzugeben.

kanntermaßen sorgfältig Buch führten.[1]) Sonst läßt sich über den Charakter einer Verpflichtung nichts anderes sagen; ebenso lassen sich eventuelle Folgen der Nichteinhaltung mangels einschlägiger Quellenbelege nicht präzisieren. Die vielen Schriftsteller der alten Zeit, die zum Teil recht eingehende Bemerkungen über die Buchführung der Römer gemacht haben, hätten sicherlich nicht das immerhin doch in erster Linie wichtige Moment einer Verpflichtung zur Buchführung wie auch event. Folgen der Nichtbeachtung derselben unerwähnt gelassen; ihr Schweigen über diesen Punkt beweist das Nichtvorhandensein einer Verpflichtung auch für die Bankiers.

Zu erwähnen wäre nun auch noch, daß sich die oben zitierte Corpus-juris-Stelle in einem Kapitel befindet, das von der Editionspflicht der Argentarier handelt, und daß man mit Rücksicht auf diese Pflicht eine ordentliche Buchführung seitens der Argentarier annahm. Darin lag wohl auch ein indirekter Zwang zu einer Buchführung bezw. zu einer ordentlichen Buchführung, denn es war im Interesse des Argentariers, Handelsbücher und zwar ordentlich geführte vorzuweisen, wenn der Prätor, was er tun konnte, ihn zur Edition der Handelsbücher zwang. Das prätorische Edikt aber wollte nur ein prozessuales Beweismittel schaffen, die Nichtvorweisung oder die Vorweisung unordentlicher Bücher brachte dem Argentarier Nachteile, aber doch nur solche zivilrechtlicher Natur, wenn eben dieses Beweismittel versagte. In einem Falle erwähnt allerdings eine Quellenstelle die Möglichkeit der Bestrafung im Falle der Nichtvorweisung. Der Argentarier kann, wie es bei Ulpian, liber IV ad edictum (l. 8 pr. D. de edendo 2, 13) heißt, nur dann bestraft werden, cum dolo malo non exhibit (tunc punitur). Die betrügerische Manipulation also wurde bestraft, die sich hier eben auf Geschäftsbücher bezog, nicht

[1]) Aehnlich gebrauchte man schon in Griechenland bei mangelndem Vertrauen im Verkehrsleben die Vorsichtsmaßregel, daß man sich nur an solche Bankiers wandte, die sorgfältig in ihre Bücher ὑπομνήματα eintrugen. Vgl. Hermann-Blümner S. 454.

aber die Nichtvorweisung der Bücher etwa als Folge der Unterlassung. Solches geht auch deutlich aus folgendem Passus hervor: dolo malo non edit, qui in totum non edit; wer also einfach überhaupt nichts vorwies, war nicht straffällig. I. 4 § 23 D 2,13 hebt die Rechtsfolgen noch besonders hervor: si habet rationes, non edit, in solidum tenetur; er haftet dann in voller Höhe zivilrechtlich, von einer Bestrafung der Unterlassung oder unordentlichen Buchführung ist aber nicht die Rede.

Es mag hierzu noch erwähnt werden, daß der Argentarier auch von Zeit zu Zeit seinen Geschäftsfreunden Rechnung legen (rationem reddere s. referre)[1]) mußte, indem er Auszüge aus seinem codex rationum (Kontokorrentbuch) machte. Ueberhaupt war es in erster Linie das Kontokorrentverhältnis, in welchem er zu seinem Kunden stand, das eine ordnungsmäßige Buchführung notwendig machte. Wie genau und sorgfältig der Argentarier in seinem eigenen Interesse buchen mußte, ergibt der Umstand, daß er nur cum compensatione d. h. auf das Saldo klagen konnte und bei der kleinsten Zuvielforderung wegen pluris petitio mit der ganzen Klage für immer abgewiesen wurde.[2]) Auch hier werden wieder nur zivilrechtliche Verhältnisse berührt.

Eine strikte Verpflichtung des Geschäftsmannes insbesondere auch des Bankiers zur Buchführung, erzwingbar durch gesetzliche Maßnahmen, für diese Zeit anzunehmen, ist daher verfrüht, wenn auch nicht geleugnet werden kann, daß man schon damals dahin strebte, eine möglichst geordnete Buchführung seitens des Bankiers mit einem Nachdruck ähnlich wie auf Grund eines gesetzlichen Befehls zu verlangen. Aber in anderer Beziehung hatte die Buchführung bereits damals rechtliche Bedeutung, was des Zusammenhangs wegen hier nur kurz erwähnt werden möge.

---

[1]) Danz S. 59. Bei Begleichung des Kontos wird es durchstrichen.
[2]) Danz S. 60 auch Gaius IV (64, 68); Girard S. 767.

Einmal hatten gewisse Eintragungen in der codex accepti et deplusi als sogenannter Litteralkontrakt[1]) rechtsbegründende Wirkung neben der allein heute noch vorhandenen beweisenden und vor allem wirtschaftlich geschäftlichen Bedeutung für die gesamte Buchführung, wie jede andere Buchung sie auch damals hatte und heute hat.[2]) Ferner bestand, wie schon S. 14 erwähnt, eine ausgedehnte Editionspflicht bezüglich der Handelsbücher.[3]) Nur Litteralkontrakt und Editionspflicht erfuhren gesetzliche Regelung, nicht dagegen sonst die eigentliche Buchführung. Schließlich genossen die Handelsbücher wie überhaupt die Hausbücher der Römer Beweiskraft (teilweise bestritten).[4])

Das Mittelalter (insbesondere italienische Zeit).

Während die allgemein übliche Führung von Büchern durch jeden römischen Bürger nur bis in die Kaiserzeit dauerte,[5]) läßt sich annehmen, daß die Geschäftsleute auch weiterhin Bücher geführt haben, wie sie wohl zu keiner Zeit ganz ohne Aufzeichnung der Vorgänge ihres Geschäfts gewesen sind. Nur scheint es, als habe man später die so vollendete Buchführung der Römer nicht mehr gekannt — die Völkerwanderung hat wohl auch hier zerstörend gewirkt wie in vielen anderen Dingen — und als habe die Buchführung im Mittelalter von neuem ihren Entwicklungsgang beginnen müssen; wenigstens könnte man dies schließen aus der Unvollkommenheit der uns vor-

[1]) Ueber den Litteralkontrakt und die Natur des codex herrschen verschiedene Meinungen, die im Einzelnen hier nicht interessieren. Darüber siehe Danz § 151, Keller S. 106 ff., Karlowa S. 746 ff., Schulin S. 341 ff., Niemeyer S. 312, 316, 320, 324, 325; Girard S. 538—543.

[2]) Vgl. auch Girard S. 539.

[3]) Heimbach S. 621, Voigt S. 539 u. a. m. bes. corpus iuris civilis „de edendo".

[4]) Danz S. 49, 54 ff., Heimbach S. 618, 621 ff., Goldschmidt, System S. 111, Lehmann S. 128 u. a. m.

[5]) Heilfron, Römische Rechtsgeschichte S. 486.

liegenden Handelsbücher des Mittelalters.[1]) Aber bald macht sich ein rascher Aufschwung bemerkbar.[2]) besonders in Italien, wo die Buchführung des Mittelalters wenigstens äußerliche Anknüpfungspunkte an die römische aufweist. Denn das Land jenseits der Alpen, die Uebungsstätte vergangener römischer Buchführungskunst ist es wieder, das zuerst eine systematische (Venedig die sog. doppelte) Buchführung entwickelt und erst den anderen Ländern, zunächst Frankreich und dann Deutschland, mitgeteilt hat. Und die Bankiers, die im Mittelalter, gleichfalls wie in der Römerzeit eine große Rolle spielten, sind es auch hier, die in erster Linie die Buchführung gepflegt und weiter gebildet haben, und deren Buchführung auch zuerst rechtliche Bedeutung fand. Wie aus den uns überlieferten bearbeiteten späteren Handelsbüchern[3]) sowie aus der theoretischen Bearbeitung der Buchführung durch Lucas Paccioli aus dem Jahre 1494 ersichtlich ist, stand die Buchführung in dieser Zeit bereits auf hoher Stufe.[4]) Sie war, aus dem entwickelten

[1]) Vgl. darüber Sieveking in der deutschen Handelshochschullehrer-Zeitung, II. Jahrgang, Nr. 38, S. 3 (Schluß); Lehmann S. 16 (4) und 131 A. 3; Simon, Bilanzen S. 28.

In der deutschen Bergwerkszeitung, 10. Jahrgang, Nr. 231 wird in der Abhandlung: „Das Bankwesen im Altertum" analog eine Neuerstehung und -Entwickelung des Bankwesens behauptet.

Das älteste vorhandene Buch ist das einer genuesischen Bankiersgesellschaft aus dem Jahre 1211. Siehe Stieda S. 18.

[2]) Simon S. 28 Anm. 3 über die Buchführung der Perucci und Alberti in Florenz; Sieveking; vgl. die vorige Anmerkung.

[3]) So die Handelsbücher der Lorenzos, Badoer, Berberigo. Siehe Stieda S. 18 und Sieveking: Aus venetianischen Handelsbüchern.

[4]) Die Art der Buchführung hat bereits Aehnlichkeit mit der modernen und mag hier zum Vergleich mit dieser und der römischen (vgl. oben S. 9 A. 7) kurz skizziert werden: Paccioli verlangt eine ordnungsmäßige Buchführung — Lucas-Paccioli und Manzoni bei Jäger S. 12, 17, 22 — entweder eigenhändig geführt oder durch einen bezeichneten Buchhalter, ein Eingangsinventar (S. 11); [ein Schlußinventar kam erst später auf; vgl. Simon Bilanzen S. 31], ferner ein Memorial, das alle Geschäftsvorfälle enthalten muß, S. 20 (nicht ein Jota darf fehlen, S. 22). Die Kassengeschäfte bilden bereits eine Besonderheit (S. 25, 26, 29). Die Uebertragung erfolgt ins Heft, Hauptbuch (S. 33). Auf die genannten Bücher ist besondere Sorgfalt zu verwenden (S. 32, 35). Die Blätter sind zu numerieren. Zusammen-

wickelten Verkehrsleben herausgewachsen, für dasselbe so wichtig geworden, daß sie die Gesetzgebung nicht so ohne weiteres unberücksichtigt übergehen konnte. Insbesondere wo Städte wie Venedig, Florenz, Genua usw. als Mittelpunkte eines blühenden Handels von selbst fruchtbare Stätten für die Entwicklung einer systematischen Buchführung geworden sind, erheischte die Kompliziertheit des Verkehrs im öffentlichen Interesse bald ein gesetzliches Eingreifen.

In welcher Weise aber die Gesetzgebung an die Buchführung durch Buchführungsvorschriften herantrat, läßt sich nur aus den politischen Zeitverhältnissen und den sich aus ihnen ergebenden Rechtszuständen erklären, die daher kurz erwähnt sein mögen.

Bei der infolge der damaligen Schwäche einer Zentralgewalt wie sonst so auch auf gesetzgeberischem Gebiete eingetretenen Machtlosigkeit gebrach es an einer Fortentwickelung des Rechts durch die nebenbei auch schwerfälligen gesetzgeberischen Faktoren der Staaten.[1]) Da aber bei dem immer mehr anwachsenden und neue Bahnen einschlagenden Verkehr eine Fortentwicklung und Neubildung des Rechts notwendig wurde, so ging die gesetzgeberische Initiative von anderer, von der Seite aus, wo ein neues Recht gebraucht wurde.

Einmal waren es, hauptsächlich in Italien, die im Kampfe mit den Kaisern, Markgrafen, Adelsgeschlechtern und Bischöfen allmählich nacheinander die Freiheit[2]) und damit eigene Macht erlangenden Städte, die sich bei diesen Verhältnissen ihr Recht in sogenannten Stadtrechten selbst gaben; und da in der Stadt

---

gehörige Bücher (Inventar, Memorial, Heft und Bilanz) haben gleiche Zeichen und Nummern zu erhalten, alles dies, um Betrügereien zu verhindern. Jährlich ist Bilanz zu ziehen, S. 77. (Mangels einer zu Grunde liegenden Inventarisierung war der Zweck der Bilanz nur ein buchhalterischer, nicht materielle Ziele erstrebender wie heute, auch war die Bilanz nicht überall im Gebrauch; Simon, Bilanzen S. 31.) Die Korrespondenz ist aufzubewahren, S. 90. Aehnlich ist alles bei Manzoni erläutert.

[1]) Heilfron, Handelsrecht S. 54.

[2]) Goldschmidt, Universalgeschichte S. 148 ff.; Lastig, Entwickelungswege S. 22.

bei dem Aufblühen des Handels die Kaufleute seit dem elften Jahrhundert den wichtigsten Teil der Stadtbevölkerung ausmachten und großen politischen Einfluß erlangten, so kam in das Stadtrecht auch Kaufmannsrecht hinein, das schließlich sogar auf Nichtkaufleute Anwendung fand.[1])

In vielen italienischen Städten hatte nun bereits mit dem Ende des 11. Jahrhunderts[2]) der Zusammenschluß der Kaufleute zu einem besonderen (Handels-) Stande in Zünften (Gilden) begonnen, und dieser Vorgang wurde die zweite, ungleich wichtigere Grundlage für die Entwicklung des Kaufmannsrechtes. Das Zunftwesen, eine der bemerkenswerten Erscheinungen des Mittelalters war es, das die Kodifikation der zum Gewohnheitsrecht verdichteten kaufmännischen Uebung in autonomen Satzungen der Gilden bewirkte.[3]) Und wo diese Gilden, wie besonders in den sog. Industriehandelsstädten[4]) eine solche Bedeutung erlangten, daß sie in oder neben der städtischen Obrigkeit oder sogar allein die Stadt beherrschten,[5]) da wurden für sie ihre Statuten fast ausschließlich[6]) maßgebend und bindend.

Die Stadtrechte und vornehmlich die Statuten der Gilden nun, die als notwendige Ergänzung zu dem geltenden Rechte traten, soweit dieses das römische als gemeines und subsidiäres kaiserliches Recht, das kanonische, das dürftige italienische Reichsrecht und das longobardische Lohnrecht hier und da überhaupt noch Geltung behalten hatte, bezw. wieder in Anerkennung kam,[7]) sind also Hauptquelle des Handelsrecht[8]) für die damalige Zeit, und sie sind einzige Rechtsquelle für Buch-

---

[1]) Lehmann S. 20; Goldschmidt, Universalgeschichte S. 153.

[2]) Goldschmidt, Universalgeschichte S. 154, 158.

[3]) Lehmann S. 17 ff. [19]; Heilfron, Handelsrecht S. 54.

[4]) Lastig, Entwickelungswege S. IX, dagegen Goldschmidt, Universalgeschichte S. 148.

[5]) Goldschmidt, Universalgeschichte S. 155, 158 ff.

[6]) Es sei denn, daß noch ein anderes Recht — vgl. die folgende Ausführung — schwache Geltung behielt.

[7]) Goldschmidt, Universalgeschichte S. 150 und 240.

[8]) Lehmann S. 49.

führungsvorschriften; und nur innerhalb dieser Rechtsbildung kann man von einer gesetzlichen Regelung mit Bezug auf die Buchführung sprechen. Und wenn auch diese Bestimmungen, bei der Zersplitterung des Rechtszustandes, nur in den Statuten kleinerer Korporationen im Verhältnis zum Staat (eben Stadt und Gilde bezw. den allerdings dann größeren Verbänden der letzteren[1]) enthalten, einer einheitlichen Rechtsquelle entbehrten, und manche Gilden mehr dieses, die anderen mehr jenes Moment in den Bereich ihrer Verordnungen zogen, so stimmten sie doch in den wesentlichen Punkten überein, weil sie dasselbe Ziel erstrebten, und sich die eine Organisation die Bestimmungen der anderen zum Muster nahm.[2])

Deshalb läßt sich, wie es auch Lastig in seinem „Werkenrecht und Zeichenregister" S. 111 ff. tut, für die meisten, insbesondere die bemerkenswerten Statuten ein Gesamtbild von der Art der Bestimmungen entwerfen, ohne auf die einzelnen Statuten eingehen zu müssen. Viele Hauptbestimmungen sind enthalten in den statuta di calicuala (so rubr. 6, 26, 82, 86, 87 vergl. Goldschmidt, Universalgeschichte S. 247 A. 39), die auch im Druck vorliegen. Wie sich die Bestimmungen auf einzelne Statuten verteilen, ist ersichtlich aus den Anmerkungen bei Lastig zu S. 111 ff. und aus den Noten zu Lattes „Il disitto commerciale" S. 283 ff. (von Note 10 ab).

Die Bestimmungen waren fast ausschließlich[3]) formaler Natur; nicht was und wie die Zunftgenossen zu buchen hatten, bestimmten sie, sondern hauptsächlich wie die Bücher beschaffen sein sollten. Das Handlungsbuch mußte sich äußerlich als ein

[1]) Ueber einzelne Stadtrechte siehe Goldschmidt, S. 156 A. 44; die Statuten der Kaufmannschaft und der einzelnen Gilden sind aufgeführt ebenda, S. 160, 167, 168; ferner einige bei Goldschmidt, System S. 108; bei Lehmann in dem Kapitel über die Buchführung.

[2]) Goldschmidt, Universalgeschichte S. 169.

[3]) Nur einige enthielten Vorschriften über die Art der Buchführung selbst. Siehe Lattes S. 283 Note 13 (regola minute di contabilità): Angaben über die Ursache der Zahlungen, Datum, Summen, Namen des Gläubigers und Schuldners mußten angegeben sein. Aehnlich Simon, Bilanzen S. 28 A. 3 über die Statuten von Modena.

solches dokumentieren, eine darauf bezügliche Bezeichnung erhalten,[1] wie es heute nicht mehr ausdrücklich vorgeschrieben ist. Jeder ordentliche Kaufmann wird die Bücher als Memorial, Kassabuch usw. bezeichnen und mehrere Bücher derselben Kategorie unterscheiden. Im Mittelalter mußte der Kaufmann in ähnlicher Weise verfahren, das Buch mit einem Buchstaben, einer Zahl oder einem anderen Zeichen (Kreuz) [2]) bezeichnen, und man wußte, was diese Zeichen zu bedeuten hatten. Der Kaufmann hatte ferner das Buch zu intitulieren, d. h. einen den konkreten Verhältnissen entsprechenden Vermerk zu machen. Diese Intitulation mußte die Namen der Buchführer enthalten (d. h. des Geschäftsherrn, wenn er das Buch selbst führte beziehungsweise des bestellten Buchhalters),[3]) die die Bücher persönlich führen und die Intitulation auch selbst schreiben mußten. Schließlich mußte das Buch, wie es auch heute gefordert wird, foliiert sein (numero di fogli),[4]) um Fälschungen durch Herausnehmungen von Blättern zu verhindern. Und um die Beobachtung dieser Vorschriften zu kontrollieren und zu sichern, bestand noch ein Erfordernis, das einen empfindlichen Druck ausübte. Die Bücher, die von einer gerichtlichen Behörde (giudiciaria auctorità) beglaubigt (oidimati) und gestempelt (bollati) sein mußten, waren von Zeit zu Zeit dieser Behörde vorzulegen zur Prüfung, ob die Bücher den Anforderungen entsprachen.[5]) Ein Vermerk über die erfolgte Vorlage wurde gleichfalls gemacht. Und schließlich mußten auch die

---

[1]) Lastig, Markenrecht S. 111 ff.; vgl. auch Goldschmidt, Universalgeschichte S. 174: „Die Einrichtung der Bücher war genau vorgeschrieben."

[2]) Lastig, Markenrecht S. 105.

[3]) Dazu war zunächst eine besondere Erlaubnis nötig, über die auch ein Eintrag gemacht wurde (so z. B. seitens der Richter und Konsuln der Mercantia). Vgl. auch Lattes S. 283 Note 12 über die Intitulation und Lastig, Markenrecht S. 111 ff.

[4]) Lattes S. 283 Note 10 und Goldschmidt, Universalgeschichte S. 247 A. 40.

[5]) Vgl. Lattes S. 283 Note 11 und Lastig, Markenrecht; Lehmann S. 128 A. 2.

Buchführer (scrivani) schwören,[1]) daß die Bücher nur wahre Eintragungen enthielten, alles fürwahr ein nachhaltiger Zwang zu einer ordnungsmäßigen Buchführung.

Die Grundlage für alle diese Bestimmungen ist zu suchen in dem Bestreben, eine ordnungsmäßige, wahrheitsgetreue Buchführung zu sichern[2]) und zwar hauptsächlich[3]) aus dem Grunde, daß die Bücher als Beweismittel dienen und bei dem Mangel solcher für die damalige Zeit auch gesichert gute Beweismittel sein sollten. Diese Beweiskraft hatte sich innerhalb der Zunft als besondere Eigentümlichkeit herausgebildet und große rechtliche Bedeutung erlangt. Im Gegensatz zu Lastig[4]) wird von Goldschmidt[5]) bestritten, daß die Beweiskraft ihren Grund in der Kontrolle der Bücher gehabt habe und in der Beobachtung der formalen Erfordernisse. Wenn nun auch angenommen werden kann, daß auch Bücher, die sonst in Ordnung waren, aber der formalen Erfordernisse ermangelten, trotzdem beweiskräftig sein konnten, so ist doch nicht von der Hand zu weisen, daß doch Bücher, die daneben auch diesen Erfordernissen entsprachen, einen besonders guten Eindruck machten und für eine ordnungsmäßige Buchführung sprachen; die Beweiskraft spornte sicherlich auch zu einer solchen an.

---

[1]) Lastig S. 213; Goldschmidt, Universalgeschichte S. 247 A. 40; Statuta di Calicuala (1332) rubr. 26 (Del giuramento degli scrivani).

[2]) Lastig S. 113, Verweisung auf Lucas Paccioli, der dies hervorhebt.

[3]) Nach Paccioli sind die Bestimmungen über die Führung der Bücher auch tatsächlich zu dem Zwecke der Beweiskraft gegeben worden; die Beglaubigung der Bücher, so sagt er, habe zu erfolgen, damit die Bücher anerkannt würden, falls man in die Lage käme, sie vorzuweisen.

Vergl. Schmelenbach in der Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, Jahrg. II, S. 282. Daß die Vorsorge für den Zivilprozeß aber der alleinige Grund gewesen sein sollte, ist vielleicht zu viel behauptet, wie andrerseits Lastig, Markenrecht S. 119 zu wenig sagt, wenn er diesen Grund als nur nebensächlich in Betracht kommenden hinstellt.

Man wollte daneben m. E. wohl auch eine ordnungsmäßige Buchführung aus dem Grunde erzwingen, um den Kaufmann wirtschaftlich zu stützen und die Kontrahenten vor Schaden zu bewahren; daher die Strafen bei betrügerischem Handeln. Vgl. unten S. 25.

[4]) S. 118, ebenso Adler im Handwörterb. d. Staatsw. S. 1118.

[5]) Goldschmidt, Universalgeschichte S. 248 A. 41. Vgl. sonst über die Beweiskraft auch Lattes S. 283 Note 23 ff.

Insofern — also in Bezug auf die Beweiskraft —[1]) hatte die Buchführung rechtliche Bedeutung, und hatte sie hauptsächlich durch die gesetzlichen Bestimmungen erhalten. Ob letztere aber auch im Sinne unserer heutigen Buchführungspflicht Bedeutung hatten, erfordert eine genauere Erläuterung.

In erster Linie vermissen wir die Aufstellung einer absoluten Verpflichtung zur Buchführung, einen Rechtssatz, den man vielleicht als Grundsatz neben anderen gesetzlichen Vorschriften hätte erwarten können. Die Feststellung Goldschmidt's,[2]) es habe eine durchgängige Zwangspflicht zur Buchführung bestanden, ist in dieser Allgemeinheit nicht aufrechtzuerhalten und auch nicht in dem Sinne unserer heutigen Auffassung zu verstehen. Lattes bedauert ausdrücklich das Fehlen einer absoluten Verpflichtung, obwohl eine solche, wie er meint, der löblichen Gewohnheit durchaus entsprochen hätte. Er sagt: Alle Statuten enthalten Bestimmungen (tutti gli statuti), aber: Nessuno legge impone a commerciante obligo assoluto di tener questi libri, sobbene tale pratica fossi conforme alle buone consuetudine.[3]) In Landesgesetzen war eine Bestimmung über Buchführung und damit auch eine Verpflichtung nicht enthalten. In den Statuten der Städte und Gilden hätte eine absolute Verpflichtung mit Verbindlichkeit allerdings nur für die Mitglieder dieser Organisationen entstehen können; aber auch hier finden wir einen solchen allgemeinen Satz, der jeden Kaufmann der betreffenden Organisation zur Buchführung verpflichtete, nicht ausgesprochen;[4]) und es ist also auch für diesen

[1]) In einzelnen späteren Statuten werden auch besondere Bücher verlangt, so in den Statuta Ferrariae von 1567, Zornelia und ein liber authenticum. Die Statuten von Modena verlangen Angabe von Datum, Rechtsgrund usw. Alles bezieht sich nur auf die Beweiskraft. Vgl. Simon, Bilanzen S. 28 A. 3.

[2]) Goldschmidt, Universalgeschichte S. 247, ferner auch Goldschmidt, System S. 108 bezüglich einiger Statuten (Lucca, Florenz).

[3]) Lattes S. 283 Note 10: „Durchaus keine Gesetze legen dem Kaufmann eine absolute Verpflichtung zur Buchführung auf.“

[4]) Der Kaufmann schuldete zunächst nur sich Rechenschaft, Bilanzen wurden kaum gezogen. Vgl. Sieveking S. 1508.

beschränkten Kreis eine absolute Verpflichtung nicht festzustellen. Nun bestehen aber gesetzliche Bestimmungen über die Führung von Büchern und, wie wir gesehen haben, ziemlich bestimmter, strenger Natur. Was also haben diese für eine Bedeutung?

Die Sachlage ist — es handelt sich hier immer nur um das Statutenrecht — m. E. folgendermaßen aufzufassen: der Kaufmann war nicht ohne weiteres zur Buchführung von vornherein verpflichtet, sie also auszuüben, wenn er z. B. auch zur Gilde gehörte; dazu fehlte ein dies aussprechender Rechtssatz. Ein direktes Zwangsmittel zur Anlegung einer Buchführung gab es nicht. Das Unterlassen der Buchführung hatte keine rechtlichen Folgen; jedenfalls läßt sich aus den Quellen nichts derartiges nachweisen.

Die Weigerung, Bücher zu edieren, hatte bei der bestehenden Editionspflicht nur zivilrechtliche Bedeutung, es brachte Nachteile nur dieser Art; hätte eine Verpflichtung bestanden, dann hätte das Nichtvorweisen einem Nichtführen gleich angesehen werden müssen und Strafe nach sich gezogen. Es wird ausdrücklich hervorgehoben, nur wer verneint, Bücher zu führen und des Gegenteils überführt wurde, wurde wie ein Lügner und Meineidiger mit Geldstrafe belegt.[1]) Das der Wahrheit widersprechende Benehmen, nicht also ein Unterlassen und sonst unordentliches Führen, wird wiederum, wie auch hier ersichtlich, bestraft.

Aber — und das ist das punctum saliens — führte der Kaufmann einmal Bücher, dann mußte er dabei die statutarischen Bestimmungen beobachten und wurde dazu nachdrücklich durch die Behörde angehalten. In diesem Sinne ist die von Goldschmidt festgestellte Zwangspflicht,[2]) also als eine administrative Ueberwachung der aus eigener Initiative begonnenen und ausgeübten Buchführung und als Kontrolle auf Einhaltung der durchweg formalen Bestimmungen aufzufassen, durch deren Beobachtung selbst eine auch materiell richtige Buchführung noch nicht verbürgt wurde. Nur eine ab-

[1]) Lattes S. 283 ff. Note 25, 26.

[2]) Goldschmidt, Universalgeschichte S. 247 Anm. 43.

sichtliche Verfälschung, eine Benutzung derselben zu betrügerischen Manövern wollte man verhindern,[1]) indem man dem Buchführenden den Eid abnahm, daß er die Bücher ordnungsmäßig und der Wahrheit entsprechend führe[2]) und Zuwiderhandlungen mit Strafe bedrohte[3]) — allerdings ein ziemlich nachhaltiger Zwang zur ordentlichen Buchführung aber doch nur im Falle der tatsächlichen Anlegung und Führung von Büchern aus eigenem Willen.

Nun darf man aber aus dem Vorhergehenden nicht den äußerlich betrachtet vielleicht berechtigt erscheinenden Schluß ziehen, als hätten die gesetzlichen Bestimmungen nur eine ganz geringe, kaum je in die Erscheinung tretende Bedeutung gehabt. Wenn auch die Statuten keine Verpflichtung direkt und allgemein aussprachen, so lag doch nahe, daß man nach dem ganzen Wesen der Gilde und in der Stadt genau darauf seitens der Behörde achtete, daß jeder Kaufmann sich der Einrichtungen eines ordentlichen Kaufmannes bediente und ihn indirekt durch energisches Einwirken zwang, Buch zu führen, wenn er es nicht, wie vielfach wohl, von selbst tat. Tat er es aber, dann traten die gesetzlichen Bestimmungen in Funktion, die über eine ordnungsmäßige Buchführung wachten.

Auf der anderen Seite ist aber wiederum die Bedeutung der Buchführungsvorschriften und zwar in einer Hauptsache, im Schlußeffekt, den Folgen nämlich der Beachtung bezw. Uebertretung nicht zu überschätzen; wenigstens hatten sie nicht überall und auch nicht von vornherein und für die ganze Dauer der Herrschaft des Statutenrechts die gleich große Bedeutung. Im Stadtrecht verpflichteten sie ja wohl alle Kaufleute, aber da waren weniger Buchführungsvorschriften vorhanden. Die Statuten der Zünfte aber verpflichteten zunächst in ihrem beschränkteren Machtbereich nur die Zunftgenossen und später alle Kaufleute wohl auch nur in den Städten, wo die Gilden,

[1]) Jäger, Beiträge S. 35.
[2]) Lattes, S. 283 ff. Note 16.
[3]) Jäger, Beiträge S. 36 und unten S. 26.

wie z. B. in Florenz (nach Lastig[1]) in den sogen. Industriehandelsstädten) mittels ihrer großen Macht die Kaufleute direkt oder indirekt zwangen, sich ihnen anzuschließen und ihren Statuten zu unterwerfen.[2]) Das zweite, hauptsächlichste Moment, das die Wirksamkeit der Bestimmungen beschränkte, lag in der Jurisdiktion. Neben der Jurisdiktion des Staates und der Städte, wo und soweit deren eigene Jurisdiktion mit Erlangung der Städtefreiheit gleichfalls anerkannt wurde, bestand wohl auch eine selbständige Jurisdiktion der Zünfte,[3]) aber diese trug mehr einen privaten, genossenschaftlichen Charakter. Die Zunftgenossen übernahmen durch Eidesleistung die Erfüllung der Statuten und wurden bei Ignorierung derselben schlimmsten Falles ausgeschlossen, und wo die Zünfte in beschränktem Maße selbst auch Geld- und Leibesstrafen verhängen konnten,[4]) so fehlte ihnen doch mit das Notwendigste, die Exekutivgewalt;[5]) sie mußten sich zwecks Vollstreckung ihrer Sentenzen an die Staatsgerichte wenden,[6]) sodaß erst dadurch den Buchführungsbestimmungen zum Erfolg verholfen wurde, wenn die Staatsgerichte dem Ersuchen nachkamen, was sie tun, aber auch nicht tun konnten. Also war die praktische rechtliche Wirksamkeit zum Teil recht beeinflußt. Nur Florenz ist es wieder, wo die Zünfte, zu der sogenannten Mercantia zusammengeschlossen, ihre gemeinsame Interessenvertretung in diesem Zusammenschluß gefunden[7]) und solche Macht entfaltet hatten, daß ihre Zunftgerichte, immer mehr mit den Staatsgerichten konkurrierend, schließlich in einem Gesetz von

---

[1]) Siehe oben S. 19.

[2]) Lastig, Entwickelungswege S. 232.

[3]) Lastig, Entwickelungswege S. 232, 258; Goldschmidt, Universalgeschichte S. 169 ff.

[4]) Goldschmidt, Universalgeschichte S. 171; Lastig, Entwickelungswege S. 287.

[5]) Lastig, a. a. O. S. 287, 339.

[6]) Lastig, a. a. O. S. 274, 275, 290, 337.

[7]) Die Macht ging auf Kosten der früher selbständigen Artegerichte der einzelnen Gilden auf die Mercantia über. Lastig, a. a. O. S. 232, 332, 337.

1308, der sog. generalis balia, Gleichberechtigung mit den Staatsgerichten und damit auch Exekutivgewalt erhielten. [1] [2]) Hier also erst, und wie es scheint nur hier, waren die Buchführungsvorschriften solchen eines staatlichen Gesetzes gleichzustellen und hatten so recht erst öffentlichen Charakter durch sich selbst und aus eigener Kraft.

Auf Deutschland treffen die für Italien gemachten Feststellungen über Buchführungsvorschriften im Mittelalter durchaus nicht in demselben Maße zu. Hier entwickelte sich der Handel und mit ihm die Buchführung erst später; letztere wurde damals noch nicht so allgemein geübt, als daß die Gesetze sich mit ihr befaßt hätten, wie ja für die gesetzliche Festlegung des Handelsrechts überhaupt die Verhältnisse in Deutschland mindestens ebenso ungünstig lagen als wie in Italien. Für das Fehlen einer gesetzlichen Verpflichtung zur Buchführung spricht auch der Zustand der ältesten deutschen Handelsbücher, die, wie besonders des Vicko von Geldersen,[3]) des Wittenborg[4]) und Ott Ruland[5]) eine Unordnung und Regellosigkeit[6]) aufweisen, die bei dem Vorhandensein gesetzlicher Bestimmungen kaum möglich gewesen wäre.

---

[1]) Das officium Mercantiae war die höchste Exekutivbehörde.

[2]) Ein ähnlicher Vorgang spielte sich in England bei den sog. Merchant Adventurers ab. Vgl. Hamburg und England von Ehrenberg, S. 17.

[3]) Ausgabe von Nirrnheim.

[4]) Ausgabe von Mollwo.

[5]) Ueber dieses wie überhaupt über deutsche Handlungsbücher vgl. Simon, Bilanzen S. 32; Bankarchiv, IX. Jahrg. (1910) Nr. 13, 19; dann auch Steinhausen, ferner Sieveking in der deutschen Handelsschullehrer-Zeitung, II. Jahrg., Nr. 38 auch über Handelsbücher anderer Länder wie auch Stieda S. 17 ff.

[6]) Vgl. Nirrnheim S. XXI, XXII und A. 1; Bankarchiv, IX. Jahrg., Nr. 13, S. 197 u. a. m. In die Bücher kamen damals auch private, oft sehr nebensächliche Aufzeichnungen (vgl. Stieda S. 24). Des Merkens wegen und nur in seinem Interesse buchte der Kaufmann. So trug er zum Teil nur Kredit- nicht Kassageschäfte ein, das erledigte Geschäft wurde durchstrichen. Vgl. Mollwo S. XLV. Erst das Tölnersche Handlungsbuch (Ausgabe Koppmann 1885) ist geordneter.

Erst das Zeitalter der Fugger kennt eine wohlgeordnete systematische Buchführung mit Inventur und Bilanz,[1]) die dann so an Bedeutung gewann, daß später Stadtrechte Bestimmungen über Buchführung aufnahmen, so insbesondere das Freiburger Stadtrecht von 1520, welches sogar verschiedene spezielle Erfordernisse über die Form der sog. Schuldtbücher aufgestellt hat, z. B. sollten in denselben die Summen „nit mit Ziffern, sondern tangenzal oder mit ganzen Worten“ geschrieben sein.[2]) Auch das Lübecker Stadtrecht enthält einige Bestimmungen. Aber alle tangierten nur die Beweiskraft; eine Verpflichtung zur Buchführung war nicht vorhanden.[3])

Die neue Zeit (insbesondere das H.-G.-B.).

Die Bestimmungen des Mittelalters über Buchführung trafen, besonders vom heutigen Standpunkt aus betrachtet, nicht den Kernpunkt der Sache, wenn auch zugegeben werden muß, daß sie für die damalige Zeit als besondere, sehr wohl zu berücksichtigende Errungenschaft des Statutarrechts ihren Zweck erreichten und damit, wenn auch noch nicht vollkommen, vielleicht doch in Ermangelung von etwas Besserem den damaligen

[1]) Strieder S. 14. Ueber den ungarischen Handel, den die Fugger bis 1426 zusammen mit den Thurzos, den Vorfahren des Henckel von Donnersmarckschen Adelsgeschlechts in Oberschlesien, betrieben, wurde ebenfalls genau getrennt Buch geführt, sodaß letztere auch zur Entwickelung der Buchführung beigetragen haben.

[2]) Vgl. Simon, Bilanzen S. 28 A. 3; 30 A. 5; Bankarchiv, Nr. 19, S. 296.

[3]) Nur für die Beweiskraft kann es daher gelten, wenn Goldschmidt, System S. 108 sagt, daß deutsche Stadtrechte bestimmte Bücher vorgeschrieben hatten. Inwieweit und ob überhaupt Bücher in Deutschland Beweiskraft genossen, ist streitig, wird von manchem sogar für die Bücher Italiens bestritten. Vgl. darüber Stieda S. 32; Sieveking S. 1505; Goldschmidt, System S. 111 ff.; Lehmann S. 128; Simon, Bilanzen S. 28 A. 3; Bankarchiv, Nr. 13, S. 198. Manche Momente sprechen mir dafür. Manchmal machte der Käufer die Eintragung selbst, wohl weil der Verkäufer (Kaufmann) ein sicheres Beweismittel haben wollte (Stieda S. 20), so auch im französischen Handlungsbuch des Taralh (Stieda S. 23); Ott Ruland ließ sich wichtige Schuldverhältnisse bescheinigen; siehe Sieveking S. 1493.

Verhältnissen genügend ausreichten. Die Beweisregeln des Statutarrechts sind sogar in die Landesrechte übergegangen und wirkten somit weiter fort. Die Bestimmungen waren dann aber hauptsächlich für die Folgezeit, wie Goldschmidt[1]) treffend bemerkt, zu viel und zu wenig, und je später desto richtiger wird eine solche die Bedeutung der Bestimmungen abschwächende Kritik; zu viel m. E. in ihren ängstlichen, hindernden, zu sehr auf Einzelheiten, ja zum Teil Kleinigkeiten sich beziehenden Präventivmaßregeln, zu wenig in dem Mangel tiefer gehender, die Sachlage klarstellender Grundsätze und vor allem in dem Mangel des präzisen Ausdrucks einer für alle Kaufleute ausgesprochenen Verpflichtung zur Buchführung.

Dies machte sich immer mehr fühlbar, bis dem Verlangen nach Schaffung einheitlicher Bestimmungen günstigere Zeitverhältnisse zu Hilfe kamen. Als infolge des Erstarkens der Staatsgewalt sich die staatliche Gesetzgebung auch des Handelsrechts bemächtigt hatte, ließ sie sich damit gleichzeitig die Regelung der Vorschriften über die Handelsbücher angelegen sein und schuf in Gesetzen (Kodifikationen) für ein ganzes Land einheitliche Bestimmungen über die Buchführung bezw. die Verpflichtung zu derselben, wie sie gleich oder in ähnlicher Gestalt später fast alle Länder aufzuweisen haben.[2])

In dieser Zeit war es das französische Recht, das den Anfang machte und zum großen Teil vorbildlich wurde für andere Länder. Das erste größere moderne Gesetz nämlich, das einheitliche Bestimmungen über Buchführung gab und jetzt auch eine Verpflichtung des Kaufmanns zur Buchführung als Hauptgrundsatz aufstellte, war die ordonnance de commerce von 1763. Es heißt darin: Les marchands sont tenus, die Kaufleute sind gehalten, d. h. verpflichtet (Buch zu führen). Das Gesetz spezialisiert, indem es bestimmte Handels-

[1]) Goldschmidt, System S. 108.

[2]) Vgl. Simon, Bilanzen S. 34; Heilfron, Handelsrecht S. 55; Lehmann S. 21. Die damalige erste staatliche Aufzeichnung des Handelsrechts, das Edikt Charles IX. von 1563, sowie einige damals entstandene deutsche Reichsgesetze enthielten noch kaum Bestimmungen über Buchführung.

bücher fordert, so ein Journal und ein Inventar.[1]) Strenge Strafen standen auf betrügerischem Bankerott, z. B. Pranger, öffentliche Abbitte, Galeere usw., ja sogar die Todesstrafe.[2]) Von einer Verpflichtung der Vereinigungen des Handelsrechts, der großen Handelskompagnien, ist noch nichts zu berichten. Zunächst war auch eine fortlaufende Buchführung über das Gesellschaftsvermögen unmöglich, da dieses z. B. bei den ersten Gesellschaften vor jeder Reise der Kompagnie (nach Indien) und nur für die Reise zusammengebracht wurde und nach Beendigung derselben als ein etwas Ganzes bildendes Gesellschaftsvermögen zu existieren aufhörte.[3]) Später erst verpflichteten sich die Handelskompagnien selbst in ihren Statuten zur Bilanzziehung, und es ist jetzt auch insofern ein staatlicher Zwang zu konstatieren, als zur Begründung der Gesellschaften staatliche Konzession notwendig war und sie (besonders auch die Banken) unter der Aufsicht der Regierung standen.[4]) Ein direkter Zwang zur Buchführung ist zuerst bei der im Jahre 1664 gegründeten französisch-ostindischen Gesellschaft nachgewiesen, indem sie Bilanz ziehen mußte, allerdings nur auf einen königlichen Befehl.[5])

Die Buchführungsvorschriften des französischen Rechts wurden literarisch durch De la Porte und vor allem die beiden Savarys[6]) fortgebildet, von denen letzterer ausdrücklich die Vornahme von Inventur und Bilanz als notwendige Bestandteile der Buchführung fordert.

Nun kam das Allgemeine Landrecht für die preußischen Staaten und faßte in § 566 II 8 in kurzen Worten das zu-

---

[1]) Titre 3, 8; vgl. auch Simon, Bilanzen S. 34 A. 20, 21.

[2]) Jäger S. 156.

[3]) Vgl. auch Simon, Bilanzen S. 41 (kein festes Grundkapital der Gesellschaften).

[4]) Darüber siehe Simon, Bilanzen S. 42 ff.; für Frankreich S. 47, für Deutschland S. 50.

[5]) Vgl. Simon, Bilanzen S. 41. So wurde auch auf Grund eines Erlasses Ludwigs XIV. vom 13. Septbr. 1675 willkürlich eine bestimmte Gewinnverteilung angeordnet; ebenda S. 42.

[6]) Vgl. Simon, Bilanzen S. 35 und 36 — die deutschen Schriftsteller fordern sie nicht —; Jäger, Beiträge S. 159 ff.

sammen, was man als Grundlage in Bezug auf die Buchführung zu verlangen habe. Es verlangt vom Kaufmann eine nach kaufmännischer Art eingerichtete Buchführung, und zu solcher Buchführung ist jeder Kaufmann verpflichtet.[1]) Sonst unterläßt das Gesetz jegliche Spezialbestimmung und gibt nur eine solche für einen besonderen Fall, für das Inventar der Societätshandlungen,[2]) die aber auch nur subsidiär in Anwendung kommen soll. Daß der Kaufmann Inventar errichte und Bilanz ziehe, gehört zu der geforderten Buchführung nach kaufmännischer Art von selbst auch ohne besondere Erwähnung. Das Unterlassen bedeutet demnach einen Verstoß und § 1468 II 20 gibt dann auch eine Strafbestimmung bezüglich der Balance,[3]) für das Unterlassen derselben, die man damals als wichtigen Bestandteil der Buchführung schon damit gesetzlich anerkannt hatte.

Die nun folgenden Kodifikationen des 19. Jahrhunderts gingen über die etwas dürftige Regelung des Buchführungsrechts hinaus und brachten dasselbe in ein neues Stadium. In Frankreich erfolgte die Aufzeichnung der Buchführungsvorschriften in Anlehnung an die ordonnance de commerce in dem Handelsgesetzbuch des gewaltigen Napoleonischen Gesetzgebungswerkes, dem code de commerce, dessen Bestimmungen vielen Staaten als Muster dienten und weiter unten vergleichsweise kurz gestreift werden mögen. In Deutschland kam es auf die immerwährende Klage[4]) über das Fehlen von einheitlichen Vorschriften und auf die Bitten um Sanktionierung wenigstens der bestehenden Gebräuche — nur Preußen hatte ja die wenigen Vorschriften — zur Schaffung eines Buchführungsrechts im Allgemeinen deutschen Handelsgesetzbuch. Dazu kam es auch in den Handelsgesetzbüchern fast aller europäischen Staaten, verschiedenen südamerikanischen und anderen,

---

[1]) Simon, Bilanzen S. 37 A. 34.

[2]) Bezüglich der Aktiengesellschaften, die erst später eine Verpflichtung zur Buchführung zwingt, siehe z. B. Beigel S. 4.

[3]) Vgl. Simon, Bilanzen S. 37 A. 33.

[4]) Vgl. Beigel S. 2.

z. B. Aegypten, während England bis heute noch keine Kodifikation des Handelsrechts und damit auch kein derart festgelegtes Buchführungsrecht besitzt.

Die Erörterung der einzelnen Vorschriften und Feststellung der Unterschiede in den verschiedenen Gesetzbüchern würde zu weit führen.[1]) Im Prinzip laufen auch die Bestimmungen aller Gesetzbücher auf dasselbe hinaus. Sie sprechen zunächst allgemein als Grundvorschrift eine Verpflichtung zur Buchführung aus und geben im Anschluß daran verschiedene, spezielle, zum Teil formale, die Art der Buchführung betreffende Vorschriften, hinsichtlich welcher sich einige Abweichungen ergeben.

Einen Punkt nur möchte ich erwähnen, weil hierin die einzige größere Abweichung besteht, die zum Teil von prinzipieller Bedeutung ist und auch eine Scheidung der Gesetzbücher in Bezug auf die Auffassung in diesem Punkte zur Folge hatte, je nachdem man dieser oder jener folgte. Das Allgemeine Landrecht und der code de commerce stehen sich hier diametral gegenüber, und die anderen Gesetzbücher haben sich zum Teil diesem, zum Teil (aber weniger) jenem angeschlossen, wie auch die in ihnen verkörperten Gegensätze sich bei der Beratung zum A. D. H. G. B. geltend gemacht haben. Hierbei war eine Ansicht dafür, nur einfach die Buchführungsverpflichtung auszusprechen und jede spezielle Regelung zu unterlassen — Standpunkt des A. L. Rs. —, die andere vertrat die Notwendigkeit einer genauen, ins Einzelne gehenden Regelung, z. B. Aufzählung der Bücher, Staatsaufsicht und eingehende Kontrolle — Standpunkt des code de commerce. Beide Ansichten gingen in der Hervorhebung eines stark einseitigen Standpunktes zu weit. Das A. D. H. G. B. hat den Weg der aurea mediocritas gewählt, indem es im Anschluß an das A. L. R. zunächst die Buchführungspflicht als Grundsatz an die Spitze stellt und dann, wie der code de commerce, auch spezialisiert, aber nur unbe-

---

[1]) Vgl. darüber O. Borchardt, Die geltenden Handelsgesetze des Erdballs; auch Simon, Bilanzen S. 38 ff. bezüglich der Bilanzen und Buchhaltungslexikos S. 140.

deutend; es läßt nur einige wenige speziale Bestimmungen folgen, soweit sie unbedingt notwendig erschienen; Staatsaufsicht und Kontrolle wurde ganz fallen gelassen. Und eine derartige Regelung erscheint als ein Fortschritt; denn einerseits war eine präzisere Festlegung notwendig und von den kaufmännischen Kreisen auch durchaus gewünscht; andererseits mußte darauf gesehen werden, daß die Gesetzgebung einer Disziplin, die, wie das Handelsrecht überhaupt, im Interesse der Weiterentwicklung und Anpassung an das sich ändernde Verkehrsleben keine zu engen Schranken verträgt, keine Gewalt antue.[1])

Das Handelsgesetzbuch vom 10. Mai 1897, als Schlußstein der Entwicklung des Handesrechts, ist bezüglich der Buchführungsvorschriften in seinen §§ 38 ff. dem A. D. H.-G.-B. gefolgt und weist, abgesehen von kleineren Abänderungen, einen weiteren beachtenswerten Fortschritt insofern auf, als es durch Hinweis auf die anzuwendenden Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung Theorie und Praxis derselben als für den gesetzlichen Begriff der Buchführung maßgebend anerkennt[2]) und diesem damit eine Abrundung gibt. Hierin hat es übrigens einen Ausdruck des A. L. R. wieder aufgenommen.

Hand in Hand mit dieser Entwicklung ging die Entwicklung der Strafvorschriften für die Nichtbefolgung der dem Kaufmann auferlegten Buchführungspflichten, wie wir sie jetzt in der K.-O. §§ 239 ff. niedergelegt haben. Sie sind als rechtlich ausschlaggebende Vorschriften untrennbar mit der Verpflichtung zur Buchführung verbunden und daher auch mit zu behandeln.

Fassen wir nun kurz das Gesagte zusammen, dann ergibt sich von der heutigen Rechtslage als der gesetzlichen Festlegung einer Buchführungspflicht aus betrachtet, folgende Entwicklung in drei Perioden bis zur heutigen Verpflichtung.

Die erste Periode (hauptsächlich das römische Recht) kennt noch keine allgemeine gesetz-

[1]) Vgl. auch Beigel S. 2.

[2]) Beigel S. 5.

liche Verpflichtung zur Buchführung. Nur hält man den Argentarier, also nur eine bestimmte Kaufmannskategorie, und auch nur kraft seiner Berufs- und Amtspflichten zur Buchführung für verpflichtet.

In der zweiten Periode (hauptsächlich im italienischen Recht des Mittelalters) ist eine absolute, allgemeine, gesetzliche Verpflichtung der Kaufleute zur Buchführung von vornherein und unbedingt gleichfalls noch nicht festzustellen. Aber die in kleineren Verbänden, wie Städten und Gilden, bestehenden Bestimmungen über Buchführung mußten innerhalb dieser Organisationen von den zu ihnen gehörenden Kaufleuten beobachtet werden, wenn die Kaufleute Bücher führten, wozu man sie indirekt zu zwingen suchte bezw. auch hier und da tatsächlich zwang; zur Beobachtung der Bestimmungen wurden diese Kaufleute dann durch direkte Kontrolle angehalten. In diesem Falle war allerdings dann der Zwang schärfer als heut.

In der dritten Periode (dem heutigen Recht der meisten Staaten) ist eine absolute Verpflichtung zur Buchführung in den Handelsgesetzbüchern aufgenommen, und sind einzelne Bestimmungen diesem Grundsatz hinzugefügt. Desgleichen bestehen Bestimmungen, die als Folgen der Nichtbeachtung Strafen androhen.

Und unter den einzelnen Staaten hat Deutschland wohl das beste Buchführungsrecht festgelegt; aber trotzdem wird eine genauere Kritik, wenn auch eine gewisse Vollendung nicht abgeleugnet werden kann, noch mehrere zum Teil erhebliche Mängel herausfinden, insofern als einmal irreführende Ungenauigkeiten im Ausdruck vorliegen, und einige Bestimmungen zu ändern bezw. (zum Teil veraltet) zu streichen wären; bei der fortschreitenden Entwicklung treten immer wieder Streitfragen in die Erscheinung, indem sich die Praxis mit dem bestehenden Buchführungsrecht in Widerspruch setzt. Ueber dies alles wird bei den einzelnen Punkten gesprochen werden.

§ 3.

Subjekt der Verpflichtung.

Die Frage, wer heute zur kaufmännischen Buchführung verpflichtet ist, kann man, wenn man sich kurz fassen will, mit den eigenen Worten des Gesetzes dahin beantworten, daß für jeden Kaufmann eine Verpflichtung zur Buchführung besteht[1]) und zwar für jeden, der im Sinne des Gesetzes als Kaufmann anzusehen ist.[2]) Dieser als Grundsatz so kurz gefaßte und alle Abweichungen scheinbar ausschaltende Satz des Gesetzes ist jedoch nicht ganz wörtlich zu nehmen und bedarf in der erwähnten allgemeinen Fassung der Erläuterung nach verschiedenen Richtungen hin; zum Teil korrigiert sich das Gesetz in klarer Weise selbst, indem es eine Ausnahme in § 4 zu Gunsten der kleinen Kaufleute und eine Erweiterung in § 6, die Handelsgesellschaften betreffend, schafft; andere Abweichungen ergeben sich aus Kombinationen.

Darnach ist zur Buchführung verpflichtet, wer ein in § 1 bezeichnetes Handelsgewerbe betreibt ohne Rücksicht darauf, ob er im Handelsregister eingetragen ist, ferner, wer ein gewerbliches Unternehmen, das nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert (§ 2), und wer unter den Voraussetzungen des § 2 ein land- und forstwirtschaftliches Nebengewerbe betreibt (§ 3) hinsichtlich

---

[1]) Ebenso nach den ausländischen Gesetzen. Vergleiche darüber die Borchardtsche Sammlung.

[2]) Wer nach dem Gesetz (§§ 1—3) Kaufmann ist, muß vorausgesetzt werden; als allgemeiner Gesichtspunkt mag nur erwähnt werden, daß Kaufmann ist, wer rechtlich im eigenen Namen, nicht tatsächlich das Gewerbe führt (Beigel S. 8). Ueber das Verhältnis verschiedener Personen zur Buchführungspflicht, die wie Prokuristen, gesetzliche Vertreter (Vater, Vormund) eines nicht geschäftsfähigen Kaufmanns, Vorstand einer A.-G., Geschäftsführer einer G. m. b. H., keine Kaufleute sind, vgl. unten S. 42, 43.

dieses,[1]) sofern in diesen beiden Fällen die Firma im Handelsregister eingetragen ist.[2])

Aber nicht bedingungslos alle Kaufleute solcher Art sind zur Buchführung verpflichtet. Das H.=G.=B. hat im Gegensatz zu ausländischen Gesetzen, wie dem französischen und italienischen,[3]) die in dieser Beziehung keinen Unterschied zwischen kleineren und größeren Kaufleuten machen, aus praktischen und Zweckmäßigkeitsgründen die Kaufleute kleineren Stils, die sogenannten Minderkaufleute des § 4 im Gegensatz zu den sogenannten Vollkaufleuten durch ausdrückliche Gesetzesvorschrift von der Buchführungspflicht entbunden.[4]) Wir könnten demnach sagen: Jeder Vollkaufmann ist zur Buchführung verpflichtet. Eine Aenderung des Gesetzeswortlauts erscheint aber kaum notwendig, da der Sinn der Gesetzesbestimmungen sonst klar ist.

Auf die Unterscheidung und die noch streitige Grenze der Handwerker des § 4 und des schon sehr zusammengeschmolzenen Kontingents der eigentlichen Handwerker (der in § 1 Abs. 2 Ziffer 2, 9 genannten) kommt es hier nicht an, da diese wie

---

[1]) Gleichwohl muß die Buchführung in der Uebersicht das Ergebnis der Land= und Forstwirtschaft ersehen lassen.

[2]) In § 2 ist die Eintragung obligatorisch und erzwingbar, in § 3 fakultativ. In manchen Staaten (Schweiz, Brasilien) ist der Registereintrag zur Begründung der Kaufmannschaft und damit auch der Buchführungspflicht in jedem Falle erforderlich.

[3]) Lehmann S. 128 (insb. A. 4); hier wäre dann die Ausdrucksweise, wonach jeder Kaufmann verpflichtet ist, wörtlich zu nehmen.

[4]) Die Ausdrucksweise Beigels S. 9: Minderkaufleute seien nur bedingt nicht verpflichtet, ist schief. In dem besonderen Falle, daß ein Minderkaufmann auch ein Vollkaufmannsgeschäft betreibt, ist der Betreffende zur Buchführung verpflichtet, eben weil er Vollkaufmann ist und nur für dieses Geschäft. Die notwendig gewordene Buchung der Ergebnisse des kleinen Geschäfts in der Buchführung des großen Geschäfts hat ihren Grund in der durch das große Geschäft entstandenen Notwendigkeit einer Buchführung für dieses, die dann aber (analog wie in dem Falle der Anm. 1 oben) in der Uebersicht das gesamte Vermögen des Kaufmanns darstellen muß; es muß also von dem Vollkaufmann und nicht von dem Minderkaufmann ausgegangen werden, für den es nie eine Buchführungspflicht, also auch keine bedingte, gibt. Vgl. auch RG. 4 S. 288; 8 S. 147; 26 S. 386.

jene zur Buchführung nicht verpflichtet sind; nur mag erwähnt werden, daß sie aus verschiedenen Gründen nicht verpflichtet sind, erstere, weil sie Minderkaufleute sind, letztere, weil sie keine Kaufleute sind, und daher die Bestimmungen des H.-G.-B. naturgemäß auf sie überhaupt keine Anwendung finden.

Die Grenze zwischen Vollkaufleuten und Handwerkern des § 1, Abs. 2 Ziffer 2, 9, die ja auch für die Buchführungspflicht von Interesse ist, wird durchaus einfach zu ziehen sein, weil hier ein Unterschied in Art und Umfang des Geschäfts augenfällig ist. Dagegen macht es immerhin einige Schwierigkeiten, die ebenso für die Entscheidung über die Buchführungspflicht wichtige Grenze zwischen Voll- und Minderkaufleuten festzustellen. Gesetzlich ist sie nicht festgelegt; und verschiedene Versuche haben zu der Feststellung geführt, daß eine genaue begriffliche Abgrenzung durch eine allgemeine, für alle Fälle zutreffende Norm, kaum möglich erscheint;[1]) nur einzelne Merkmale, besonders zusammentreffend, wie Art und Größe des Geschäfts, Jahresumsatz, Anlagekapital, Einrichtung (Maschinen, Zahl der Arbeiter) geben unter Berücksichtigung des besonderen Falls den Ausschlag.[2]) Wegen der Schwierigkeiten wird es auch als erfreulich begrüßt, wenn die Landesregierungen von der Befugnis, die Grenze festzusetzen (§ 4 Abs. 3) keinen Gebrauch machen.[3]) Es muß eben in jedem Falle festgestellt werden, ob der Kaufmann Voll- oder Minderkaufmann, zur Buchführung verpflichtet oder nicht verpflichtet ist. M. E. ist auch die erstrebte Festlegung der Grenze im Interesse des Kaufmanns wenigstens gerade vom Standpunkt der Buchführungspflicht allein aus betrachtet, gar nicht notwendig, vielleicht sogar das Gegenteil von Nutzen. Ganz kleine Kaufleute brauchen diese Feststellung nicht — sie wissen, daß sie nicht verpflichtet sind —; große auch nicht — sie wissen, daß sie verpflichtet sind; in allen anderen Fällen, besonders

---

[1]) Siehe darüber die Denkschrift: Fabrik und Handwerk S. 5—7, 10, 11.

[2]) Darüber eine Anzahl Reichsgerichtsentscheidungen in Strafsachen, so B. 5 S. 41; 24 S. 356; 25 S. 4, 5; 26 S. 38, 386; 34 S. 101; 35 S. 289.

[3]) So Staub zu § 4 Abs. 3.

in den Geschäften, die an der Grenze von groß und klein stehen, sollte, wie in jedem größeren Geschäfte, der Kaufmann sich in seinem ureigensten Interesse verpflichtet fühlen, die Buchführung als notwendigste Grundlage für das Gedeihen seines Unternehmens zu üben, ohne darnach zu fragen, ob er verpflichtet sei, oder sich gar darauf zu stützen, daß er nicht verpflichtet sei, widrigenfalls er die Konsequenzen zu tragen hat. Die Ungewißheit soll ihn, nur zu seinem Vorteil, zur Buchführung zwingen.

Was die Eintragung der Firma in das Handelsregister anbetrift, ist noch einiges mit Bezug auf die Buchführungspflicht zu erwähnen. Die Eintragung allein ist nicht bestimmend. Denn bei den Kaufleuten des § 1 ist sie für die Kaufmannseigenschaft irrelevant; bei denen des § 2 und 3 gehört sie zwar zu deren Begründung, ohne sie aber allein zur Entstehung zu bringen. Ist daher eine Firma eingetragen, ohne daß ein unter § 1 zu subsumierender, oder ohne daß ein einen nach Art und Umfang in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordernder Gewerbebetrieb vorliegt, dann ist keine Kaufmannseigenschaft und damit auch keine Buchführungspflicht gegeben. Nun verleiht zwar § 5 H.-G.-B. dem Firmeneintrag allein ohne Rücksicht auf das Vorliegen anderer Voraussetzungen rechtliche Bedeutung, indem er sagt, daß demjenigen gegenüber, welcher sich auf die Eintragung beruft, nicht geltend gemacht werden kann, daß das im Handelsregister eingetragene Gewerbe kein Handelsgewerbe sei, oder daß es zu den im § 4 Abs. 1 angeführten Betrieben gehöre. Aber diese Bestimmung begründet nicht Kaufmannseigenschaft, hat vielmehr, wie sich bereits aus der Fassung, dem Gegenüberstellen eines Rechtsansprüche habenden Kontrahenten, schließen läßt, zivilrechtliche Bedeutung. Die Personen des § 5 sind keine Kaufleute, müssen jedoch aus Verkehrsrücksichten für alle diejenigen als solche g e l t e n, welche sich auf die Gültigkeit der Eintragung verlassen, sodaß letztere ihre eventuellen Ansprüche wie Kaufleuten gegenüber geltend machen können. Solches entspricht der Billigkeit und dem

Rechtsgefühl, und aus diesem Grunde hat das H.-G.-B. die bestehende Lücke durch § 5 ausgefüllt. Der Eingetragene hat es bei Aufmerksamkeit in der Hand, die Löschung der zu Unrecht bestehenden Eintragung zu veranlassen; tut er es nicht, dann muß e r die Konsequenzen tragen und nicht der andere, der nicht wissen kann, ob die Eintragung zu Recht besteht oder nicht.

Ob daneben dem § 5 öffentlichrechtliche Bedeutung beizumessen ist, ist hinsichtlich der prozessualen Seite streitig; doch will die herrschende Meinung zugeben, daß der Eingetragene auch hier unter seiner Firma klagen und verklagt werden kann. [1]) Daß aber die öffentlichrechtliche Bedeutung des § 5 nicht auf die strafrechtliche Seite auszudehnen ist, ist, soweit die Buchführungspflicht in Betracht kommt, unstreitig. Weil die Eingetragenen keine Kaufleute s i n d, nur als solche aus Billigkeitsgründen bestimmten Personen gegenüber (zivilrechtlich) g e l t e n, kann man ihnen nicht auf Grund dieser Fiktion und nur deshalb, weil sie im Handelsregister eingetragen stehen, die Buchführungspflicht auferlegen und die Verletzung derselben ahnden, wo doch jede Unterlagen zu einer Buchführung überhaupt fehlen.

Dasselbe gilt von denen, die im Verkehr als Kaufleute auftreten, sich als solche gerieren, es aber nicht sind. Als Strafe z. B. für das unberechtigte Sichgerieren läßt sich eine Unterstellung unter die Verpflichtung nicht rechtfertigen. Nach einer Kritik der S t a u b'schen Lehre will man diese Personen auch nicht, wie S t a u b es tut,[2]) im Verkehr als Kaufleute gelten lassen,[3]) obwohl nicht verhehlt werden kann, daß in dem Sichgerieren eher etwas Unrechtmäßiges bezw. Nachteile Verdienendes (weil beabsichtigt) liegen kann, als in der vielleicht unabsichtlich erfolgten oder stehen gelassenen, unberechtigten Eintragung des § 5.

Wir kommen nach Vorstehendem zu folgender Fassung des Satzes: V e r p f l i c h t e t z u r B u c h f ü h r u n g i s t j e d e r,

---

[1]) Hillenbrand S. 62 ff.

[2]) Excurs zu § 5.

[3]) Hillenbrand S. 14 ff., 28; RG. 4 S. 120.

der Vollkaufmann ist,[1]) oder negativ: nicht verpflichtet sind die Minderkaufleute, ferner diejenigen, die kraft bloßer Eintragung oder ihres Auftretens als Kaufleute im Verkehr solche zu sein scheinen (Scheinkaufleute) und schließlich alle Nichtkaufleute, und damit auch die Personen, deren gewerbliches Unternehmen einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert bezw. gar diesen hat, solange die Eintragung ins Handelsregister noch fehlt.

Anknüpfend an den letzten Satz möchte ich zu bedenken geben, ob die Fassung des § 2 gerade mit Rücksicht auf die Buchführungspflicht vollkommen genug ist oder nicht. Die Tendenz des § 2 ist die, als ein Lückenausfüller alle die Unternehmungen, die nicht unter § 1 fallen, unter den Kaufmannsbegriff zu bringen und zwar aus dem Grunde, weil sie den reinen Kaufgeschäften oder den diesen in § 1 schon an die Seite gestellten anderen Geschäften sehr ähneln oder fast gleichstehen. Dies wird ausgedrückt durch die hauptsächliche Voraussetzung zur Begründung der Kaufmannseigenschaft, dem Erfordernis eines in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebes. Ist aber diese Voraussetzung gegeben, dann ist für dieses Unternehmen damit auch eine kaufmännische Buchführung erfordert, und trotz dieser anerkannten Erfordernis einer solchen ist der betr. Unternehmer nicht zur Buchführung verpflichtet, solange nicht die doch immerhin nur äußere, die Art des Geschäfts durchaus nicht tangierende Tatsache der Eintragung hinzugetreten ist. Nun sind ja allerdings die Konsequenzen nicht solcher Art, daß sie den Zweck des § 2 illusorisch machen dürften, da die bestehende Eintragungspflicht den Unternehmer zur Begründung der Kaufmannseigenschaft und damit zur Buchführung zwingt, sodaß ein sich widersprechender Zustand — ein die Buchführung erforderndes Unternehmen ohne Buchführungspflicht — zum

[1]) Ein Unterschied zwischen kleinen und großen Betrieben ist zu machen; ein solcher zwischen kleinen und großen Vollkaufmannsbetrieben ist widersprechend, da alle Kaufleute, wenn erst Vollkaufleute, gleich zu behandeln sind. (J. G. zu Betzinger S. 42.)

mindesten nicht längere Zeit andauern wird, und sich eine Gesetzesänderung erübrigen dürfte. Es ist aber wohl kaum zu leugnen, daß es bei dieser Rechtslage z. B. leicht vorkommen kann, daß ein den Konkurs ahnender Kaufmann die Eintragung verweigert, lieber die Ordnungsstrafe zahlt und sich damit dem Konkursrichter entzieht.

Dieselben Bestimmungen wie für einen Mann gelten nach heutigem Recht auch für eine Frau, wenn sie ein Handelsgewerbe selbständig betreibt. Das Gesetz macht, wie sonst vielfach, so auch hier keinen Unterschied. Es gilt der Satz: Eine Frau, die ein Handelsgewerbe betreibt, hat alle Rechte und Pflichten eines Kaufmanns.[1]) Sie ist demnach, wenn ihr Vollkaufmannseigenschaft zukommt, auch zur Buchführung verpflichtet. Dieselbe Verpflichtung trifft sie, ob sie unverheiratet oder verheiratet ist, ob sie das Handelsgewerbe mit oder ohne Einwilligung ihres Ehemannes,[2]) wenn nur selbständig auf ihren Namen, betreibt. Die Nichteinwilligung hat nur in vermögensrechtlicher Hinsicht Einfluß, nicht aber auf die Buchführungspflicht. Nach allgemeiner Ansicht trifft die Ehefrau auch dann die Buchführungspflicht, wenn sie ihren Namen zum Weiterbetrieb eines Geschäfts des in Vermögensverfall geratenen Ehemanns hergibt, auch wenn letzterer das Geschäft persönlich weiterführt.[3])

Für minderjährige bezw. geschäftsunfähige Personen existiert im Falle ihrer Kaufmannseigenschaft — und sie sind ohne weiteres[4]) auf Grund der Tatsache, daß das Geschäft

---

[1]) Staub S. 13.

[2]) Die Zustimmung des Ehemannes, die nach Beigel S. 8 für notwendig erklärt wird, äußert nur Wirkungen hinsichtlich der zivilrechtlichen Haftbarkeit des Ehemannes, hat aber keinen Einfluß auf die strafrechtliche Verantwortlichkeit der Ehefrau — also ihre Verpflichtung zur Buchführung.

[3]) So vielfach üblich; Betzinger S. 33; Staub 208; RG. 25 S. 121; 26 S. 187 ff.

[4]) Ob der Inhaber das Geschäft tatsächlich führt oder es durch einen anderen (Vertreter) führen läßt, ist gleichgültig. Vgl. auch S. 35 A. 2. Die Meinung, daß der Minderjährige erst mit Genehmigung des Vertreters Kaufmann wird (RG. 26 S. 93) ist falsch. Vgl. z. B. beim Erbgang wird

rechtlich in ihrem eigenen Namen geführt wird, Kaufleute — natürlich auch die Buchführungspflicht, aber nur in der Theorie; da nämlich der minderjährige bezw. handlungsunfähige Prinzipal nicht für die Buchführung verantwortlich gemacht werden kann, so hat für ihn sein gesetzlicher Vertreter, ein Nichtkaufmann, sich um die Buchführung zu bekümmern. [1])

Neben den einzelnen Personen, den Einzelkaufleuten, lastet eine Buchführungspflicht auch auf einer Mehrheit von Personen bestimmter Art, indem auf die Vereinigungsformen des Handelsrechts, die Handelsgesellschafter, gemäß § 6 die Bestimmungen über Kaufleute Anwendung finden und zwar in jedem Falle, da es z. B. eine Handelsgesellschaft mit Minderkaufmannsqualität nicht gibt. Darnach existiert neben der oben erörterten wirklichen Kaufmannseigenschaft auf Grund dieser fingierten Kaufmannseigenschaft eine Buchführungspflicht für die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft, die Aktien- und Aktienkommanditgesellschaft (nach dem H.-G.-B.), für die G. m. b. H. und die Genossenschaft (nach besonderen Gesetzen), [2]) [3]) nicht dagegen die Gewerkschaft, weil für sie keine Gesetzesnorm besteht. [4])

Ferner trifft neben den physischen Personen und den genannten Gesellschaften eine Buchführungspflicht diejenigen juristischen Personen, welche die Eigenschaft von Vollkaufleuten haben, ferner die handelsgewerblichen Unternehmungen des Reiches, eines Bundesstaates und eines inländischen Kommunal-Verbandes, die letzten drei Arten mit der Gestattung eines von dem in den §§ 39—41 geforderten abweichenden Rechnungsabschlusses (§ 42).

---

der minderjährige Erbe Kaufmann; für ihn muß natürlich eine andere Person das Geschäft betreiben. Der Minderjährige ist Inhaber des Geschäfts und damit Kaufmann; Beigel S. 12.

[1]) Düringer-Hachenburg S. 13, 14. Dies zeigt sich in seiner strafrechtlichen Verantwortlichkeit. Vgl. unten S. 100. Vgl. auch Neumann, Jahrbuch 1907 zu § 38 (Verweisung auf Jaenfiel).

[2]) Düringer-Hachenberg S. 148.

[3]) Für die stille Gesellschaft nicht. Betzinger S. 96.

[4]) Siehe unten S. 43.

Während aber bei der offenen Handelsgesellschaft die Buchführungspflicht die Gesellschafter trifft, weil sie Kaufleute sind und bei der Kommanditgesellschaft die persönlich haftenden Gesellschafter, ist dasselbe nicht der Fall bei den sonstigen Organisationen des Handelsrechts, so insbesondere auch nicht bei den sogen. Kapitalgesellschaften und den Genossenschaften i. G. zu den Personalgesellschaften, da bei der eigenartigen Struktur nicht die in den Vereinigungsformen zusammengeschlossenen Personen als Mitglieder der Gesellschaft Kaufleute sind, sondern nur die Gesellschaften selbst. Da aber diese Organisationen, mit der Buchführungspflicht behaftet, als nichtphysische Personen nicht imstande sind, die Buchführung zu besorgen, ihre Mitglieder als solche aber nicht dazu verpflichtet sind, so sind hier vom Gesetz bestimmte Personen mit dieser Verpflichtung belegt worden, so der Vorstand einer Aktiengesellschaft, einer Genossenschaft, eines Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit und einer sonstigen juristischen Person, der Geschäftsführer einer Genossenschaft mit beschränkter Haftpflicht, der Korrespondenzreeder einer Reederei,[1] nicht aber der Grubenvorstand einer Gewerkschaft.[2])

Anfang und Ende der Verpflichtung fällt im allgemeinen zusammen mit Beginn und Aufgabe des Geschäftsbetriebes; wo die Eintragung ins Handelsregister zur Entstehung der Kaufmannseigenschaft nötig ist, hat erst mit der Eintragung die Buchführung als dem spätesten Zeitpunkt zu beginnen. Aendert ein Geschäftsbetrieb seinen Charakter, dann ist ein neues buchführungspflichtiges Subjekt entstanden, und hat eine neue Buchführung für diesen Betrieb einzusetzen.[3]) Wenn auch die Buchführungspflicht im Prinzip naturgemäß mit der Aufgabe des Geschäftsbetriebes aufhört, so dauert sie doch noch fort bei

---

1) Lehmann S. 136.

2) Mangels eines dies anordnenden gesetzlichen Ausspruchs. RG. 38 S. 200; anders natürlich Berggesellschaften, sobald sie in einer anderen (Gesellschafts-) Form auftreten. Beigel S. 12.

3) Mit der Eröffnungsbilanz; vgl. darüber Neumann, Jahrbuch 1909 zu § 39 HGB. RG. 28 S. 428; auch bei Erwerb eines Geschäfts durch Erbgang.

schwebenden Verbindlichkeiten bis zur Lösung derselben und Erledigung sämtlicher Vorgänge, während die Verantwortlichkeit für die Buchführung noch weiter bestehen bleibt. [1])

---

§ 4.

Art und Umfang der Buchführungspflicht.

Allgemeines.

Die Bestimmungen des H.-G.-B. über Handelsbücher in dem 4. Abschnitt des 1. Buches enthalten neben der als fundamentalen Satz an die Spitze gestellten, die Verpflichtung zur Buchführung für jeden Kaufmann festlegenden Vorschrift fast durchweg[2]) Bestimmungen, welche die Art und den Umfang dieser vom Gesetz geforderten Buchführung behandeln und zum Teil allgemeine Gesichtspunkte anführen, zum Teil Einzelerfordernisse aufstellen.

Die allgemeinen Gesichtspunkte gibt § 38 H.-G.-B. dahin an, daß der Kaufmann Bücher zu führen und in diesen die Handelsgeschäfte und die Lage des Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen habe; die §§ 39—41 enthalten Bestimmungen über besondere Bestandteile der Buchführung, Inventar und Bilanz; § 43 enthält eine Reihe zu beobachtender Aeußerlichkeiten (formaler Erfordernisse), § 38 II die Vorschrift über die Handelskorrespondenz, § 44 die über die Aufbewahrung der Handelsbücher und Korrespondenz.

---

[1]) Betzinger S. 30 ff.; darüber noch unten S. 99 ff.

[2]) Außer den Bestimmungen (§§ 45—47) über die Vorlegung der Bücher, die wohl mehr in die CPO. hineingehören. Vgl. Schmalenbach, Zeitschrift für handelswiss. Forschung, II. Jahrg. S. 283.

Diese Bestimmungen besagen -- hier zeigt sich die enge Verbindung von Recht und Buchführung — wie die Buchführung nach dem Willen des Gesetzes mindestens aussehen muß, und sind somit für die Buchführungspraxis insoweit bestimmend. Darüber hinaus, d. h. also über den ganzen inneren Aufbau und das Aussehen im Einzelnen entscheiden die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung auch nach dem Willen des Gesetzes; denn dieses hat nur in beschränktem Maße in die Technik eingreifen wollen und nur wenige Bestimmungen über die Art der Buchführung gegeben, sonst die in der Uebung erprobten Grundsätze dadurch zu den seinigen gemacht, daß es auf sie verweist und deren Beobachtung vorschreibt. Dann sind die Bestimmungen von Bedeutung für die Strafvorschriften der K.-O. §§ 239, 240, da sie die für sie wichtige Feststellung machen helfen, was als ordentliche bezw. unordentliche Buchführung anzusehen ist.

Die Buchführungspraxis und das Gesetz verlangen vom Buchführenden mehr als das Aufzeichnen der Vorfälle und das notwendig zur ordentlichen Buchführung gehörende Ordnen derselben in Büchern; sie verlangen auch ein Zusammenstellen der durch die Geschäftsvorfälle veränderten Vermögensbestandteile im Inventar und deren rechnungsmäßige Gegenüberstellung in der Bilanz und zwar nicht unbedingt in Buchform. Und diese Arbeiten sind abhängig von einander bezw. gehören notwendig zueinander, wenn die Aufgabe der Buchführung gelöst werden soll. Eine Inventur und Bilanz ohne ordnungsmäßige Buchung der Geschäftsvorfälle vorher ist nur zum Teil[1]) möglich; eine sonst ordnungsmäßige Buchführung ohne nachträgliche Inventur und Bilanz hat ihren Zweck

[1]) da Vermögensbestandteile, wie Debitoren, Kreditoren nicht durch Inventur, sondern nur durch Buchung festgestellt werden können. Vgl. Simon S. 173. Wo sich aber der Bestand der Vermögensteile durch Inventur im Inventar feststellen läßt, sind die Aufzeichnungen in den Büchern doch unerläßlich zum Vergleich mit dem Inventar wie umgekehrt das Inventar notwendig ist zum Vergleich mit den Büchern zur erwiesen richtigen Bestandsfeststellung.

nicht erfüllt, da der Kaufmann nicht in die Lage versetzt wird, den Stand seines Vermögens und Gewinn bezw. Verlust kennen zu lernen. Die Praxis hat Inventar und Bilanz als notwendige Bestandteile der Buchführung ausgebildet,[1] das Gesetz hat sie aufgenommen, ohne sie ausdrücklich als Teile zu erklären, — was sich aber aus dem Ganzen ergibt — die Rechtsprechung[2] hat sie des öfteren als wichtige Bestandteile der Buchführung angesprochen. Sie spielen demnach eine zweifache Rolle in der Buchführung, einmal als Bestandteile derselben, dann als besondere Institutionen; und demgemäß finden auf sie einmal die allgemeinen Bestimmungen über Buchführung Anwendung, soweit es in Betracht kommen kann, und dann wegen ihrer Eigenart für sie besonders gegebene Bestimmungen. Die gesamte Buchführung bezeichnet man wohl auch als Buchführung im weiteren Sinne im Gegensatz zu der Buchführung im engeren Sinne (nur Bücher ohne Inventar und Bilanz.[3]) Außerdem hat das Gesetz die Sammlung der Korrespondenz und die Aufbewahrung derselben wie der Handelsbücher angeordnet, eine Tätigkeit, die, wenn auch keine spezifisch buchhalterische, doch auch zur Buchführung im weitesten Sinne gerechnet werden muß.

Alle die Bestimmungen sind die allgemeinen Buchführungsvorschriften, insofern als sie für jeden kaufmännischen buchführungspflichtigen Betrieb gelten; zunächst für den Einzelkaufmann gegeben, verpflichten sie sodann ebenso die Gesellschaften des Handelsrechts (§ 6) und andere Unternehmungen; sie bilden die grundlegenden Vorschriften auch für diese Organisationen. Neben sie treten dann, weil das Gesetz hier

---

[1]) Simon S. 58.

[2]) RG. 13 S. 238, 354; 29 S. 222; 30 S. 171; 39 S. 167.

[3]) So auch RG. 41 S. 41 ff. (vom 1. Okt. 1908) und Leipziger Zeitschrift 1908 S. 223. Betzinger unterscheidet drei Hauptzweige der Buchführung: die Führung der Handelsbücher, die Aufstellung der Inventur und der Bilanz, die Behandlung der Korrespondenz S. 34 (vgl. auch S. 25); Cunstein S. 229, 230; Goldschmidt, System S. 108. Ungenau sagt RG. 7 S. 89, daß Inventar und Bilanz zu den Handelsbüchern i. m. S. statt zu der Buchführung i. m. S. gehören.

der Praxis tiefer eingreifende Spezialvorschriften machen zu müssen geglaubt hat, wegen der Eigenart der Organisation, so z. B. bei den Aktiengesellschaften und ähnlichen Unternehmungen wegen des zumeist sehr beträchtlichen Betriebskapitals und der Berührung der Interessen sehr weiter Kreise notwendig gewordene Sonderbestimmungen, besonders bezüglich der Bilanz.[1])

Aus alledem ist ersichtlich, daß die Ausdrucksweise des Gesetzes „Handelsbücher" in der Ueberschrift des 4. Abschnitts keine korrekte, umfassende genug ist; dazu kommt, daß, wie Schmalenbach[2]) ausführt, der Begriff „Handelsbücher" heute ein dehnbarer, nicht mehr fest umgrenzter ist, daß selbst H.-G.-B. und K.-O. unter diesem Begriff nicht dasselbe zu verstehen scheinen. Eine Ersetzung dieses Ausdrucks durch den Begriff „Buchführung" würde das Richtige treffen; so meint es das Gesetz auch sicherlich, zumal es wohl auch davon ausgeht, daß auch Inventur und Bilanz meist in der Praxis in Büchern niedergelegt werden. Aber um irrtümliche Auffassungen zu vermeiden, muß darüber wie auch über die sonstige Ausdrucksweise des Gesetzes an einschlägiger Stelle gesprochen werden.

Die Buchführung im Ganzen, insbesondere die Buchführung im engeren Sinne.

In der Buchführungstheorie und Praxis, in der man durch das wirtschaftliche Interesse sich genötigt sah, an der Fortentwicklung der Buchführung zu arbeiten und ihre möglichste Vollendung zu erstreben, haben sich im Laufe der Zeit — wie bereits Seite 45 hervorgehoben — bestimmte Grundsätze herausgebildet, die, wie die Praxis lehrte, den Anforderungen einer für das Gedeihen des Unternehmens not-

---

[1]) Solche Sonderbestimmungen weist das HGB. auf für die Makler und die A.-G., ferner die Spezialgesetze betreffend die G. m. b. H., die Genossenschaften und Hypothekenbanken, und das Bankdepot- und Börsengesetz.

[2]) In der Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung. Jahrg. II S. 287 auch 293, 294.

wendigen Buchführung entsprechen, und bei deren Anwendung die Buchführung sich als eine ordnungsmäßige darstellt.

Nun haben sich weitergehend diese Grundsätze in der Praxis zusammengeschlossen, zu festen Formen, Systemen verdichtet, und diese haben sich wegen ihrer Vorzüge als Ganzes eingebürgert; und diese Systeme wieder verlangen je nach ihrer Art eine bestimmte Anzahl bestimmter, nach eigenen Grundsätzen angelegter Bücher.

In Deutschland sowie allenthalben sind meist praktisch die sogenannte einfache Buchführung, die von dieser infolge der kontenmäßigen Bearbeitung sämtlicher Vermögensbestandteile in ihrem Wesen verschiedene doppelte,[1] und die von letzterer nicht so sehr im Prinzip als vielmehr nur nach äußeren Merkmalen, nämlich nach Art und Anordnung der Bücher, zum Teil abweichende sogenannte amerikanische Buchführung.[2]

Da nun einmal die Buchführung naturgemäß als System vor unsere Augen tritt, hätte es nahegelegen, daß auch das Gesetz ein System oder das eine oder andere System wahlweise zur Anwendung vorgeschrieben hätte. Das Gesetz mag wohl auch die Anwendung der bekannten Systeme bezw. bestimmter Bücher wünschen;[3] aber es ist nicht soweit gegangen, direkte Vorschriften hierüber zu geben, wie es sich selbst in der Regelung der Buchführungstechnik Reserve auferlegt und das durch die Praxis langer Jahre Gewordene respektiert hat.

Es ist daher wohl des Gesetzes besonderer Vorzug gegenüber früheren und auch ausländischen Gesetzen, durch seine Selbstbeschränkung in der Regelung dieser Materie eine bessere,

---

[1]) Zu scheiden in eine doppelte italienischer und deutscher Form.

[2]) Ueber die verschiedenen Abarten der Buchführungssysteme siehe Hügli.

[3]) Vgl. Beigel S. 19—24; es ist auch die Anwendung eines der anerkannten Systeme sehr zu empfehlen (vgl. Betzinger S. 42), da ein solches stets sicher den gesetzlichen Anforderungen entspricht und eine dahingehende Prüfung überflüssig machen wird.

wenn auch noch nicht die richtige Grenze — einige Einzelbestimmungen werden trotzdem noch beanstandet — gezogen und die Spezialisierung in der Art der Buchführung, der Buchführungswissenschaft und Ausübung durch Verweisung auf die Grundsätze, der Buchführung überlassen zu haben.[1])

Man kann die Art, wie das H.-G.-B. an die Regelung der Buchführung herantritt, am besten dadurch erschöpfend und kurz kennzeichnen, indem man sagt, einmal negativ: es verlangt nicht, was man als das einfachste vielleicht hätte annehmen können, ein bestimmtes System und bestimmte Bücher, und positiv: es verlangt nur, kurz gesagt, eine ordnungsmäßige Buchführung (eine solche nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung) und dazu die Beobachtung einiger gesetzlichen Bestimmungen, allgemein gehaltene Vorschriften (Ersichtlichmachung der Handelsgeschäfte und der Lage des Vermögens in den Büchern), eine Reihe formaler Erfordernisse (des § 43) und der besonderen Vorschriften über Inventar und Bilanz.

In dieser Weise sollen daher auch die einzelnen Punkte im Folgenden behandelt werden. Wegen des Verweisens auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, die dadurch gleichsam den Inhalt der gesetzlichen Verpflichtung mit bilden, muß des inneren Zusammenhangs und der Vollständigkeit halber, um ein ganzes Bild zu geben, zum Teil auf die Technik, aber notgedrungen nur ganz kurz eingegangen werden.

Wenn das Gesetz sich einer Anordnung bezüglich der Systeme enthält, dann trägt es dabei ganz zweckmäßig der Verschiedenheit der Geschäfte Rechnung. Verschiedene Geschäfte verlangen sogar eine ganz verschiedenartige Buchführung, viel-

---

[1]) Es hat erst recht nicht die Buchführungsart ganz geordnet und so ein System selbst geschaffen. Alles das — auch im Folgenden — gesagte gilt ebenso für die besonderen Bestandteile der Buchführung, Inventar und Bilanz, insoweit das Gesetz nicht hier weitergehend aber auch nur einige genauere Bestimmungen (so insbesondere für die A.-G.) gegeben hat.

leicht sogar jedes Geschäft eine andere.[1]) Das Gesetz mußte daher dem Kaufmann freie Wahl lassen und hat ihm nicht z. B. die doppelte Buchführung, die in ihrer kunstmäßigen[2]) Form mehr Arbeit und Geschick erfordert, aufgedrängt; es verlangt nur eine gewisse Ordnung, nicht eine bestimmte Art der Anordnung und demnach kann der Kaufmann die Buchführung den Bedürfnissen seines Geschäfts nach seinem Gutdünken anpassen und irgend eine der anerkannten Methoden oder gar eine ungekannte neue anwenden, und nur eines verlangt das Gesetz: die Erreichung desselben Zieles[3]) bei allen Buchführungsarten, daß die angewendete Form den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung — und das ist im Einzelfall festzustellen — entspricht, also die Handelsgeschäfte und die Vermögenslage ersichtlich macht; eine andere, wenn auch vollständige Aufzeichnung genügt nicht.

Dennoch genügt nach dem Gesetz nach der herrschenden Meinung jedenfalls die einfache Buchführung;[4]) doch scheint das Gesetz m. E., wenigstens nach seiner Ausdrucksweise, die doppelte Buchführung zu begünstigen. Hier zeigt sich eine Konsequenz der Inkorrektheit des Gesetzes. Das Gesetz verlangt eine Einsichtlichmachung der Vermögenslage[5]) in den Büchern (§ 38). Versteht man unter diesem Ausdruck nur die Bücher der Buchführung im engeren Sinne (vergl. darüber

[1]) Tatsächlich gleicht auch kaum die Buchführung eines Geschäftes der des anderen in allen Einzelheiten, selbst bei Geschäften gleicher Branche, da der Kaufmann sich die Buchführung so einrichtet, wie sie ihm am zweckmäßigsten erscheint.

[2]) So nennt sie Rehm, Bilanzen S. 139.

[3]) Staub zu § 38; Beigel S. 18; Düringer-Hachenberg zu § 38; RG. 25 S. 36.

[4]) Vielleicht würde bei einfachen Geschäftsverhältnissen (z. B. Handel mit nur einer Warengattung, An- und Verkauf nur gegen bar ev. auch in größeren Posten usw.) sogar die sog. erzählende Verrechnungsform (fortlaufende Untereinanderstellung der Rechnungsposten im Gegensatz zur Gegenüberstellung bei der kontenmäßigen Buchführung) ausreichen, wenn nur die einzelnen Geschäftsvorfälle und eine Vermögensübersicht ersichtlich sind. Doch werden in der Praxis solche Fälle kaum vorkommen.

[5]) Statt Vermögenslage soll es, wie weiter unten ausgeführt, Vermögensbestandteile — allein richtig — heißen, so weit es sich um eine Ersichtlichmachung in den Büchern handelt.

S. 46), dann muß man sagen, daß die einfache Buchführung in den bei ihr gewöhnlich üblichen Büchern einen Ueberblick über die Vermögenslage in den Büchern nur hinsichtlich der Forderungen und Schulden gewährt; wo dies, wie in der Regel bei den kleineren Geschäften, die Hauptsache allein bleibt, kann man die Vermögensübersicht als gegeben ansehen; aber doch auch erst, wenn auch eine Aufnahme der Bestände (darüber weiter unten S. 71) erfolgt ist.

Die vom Gesetze verlangte Uebersicht über die einzelnen Vermögensbestandteile (über die Lage des Vermögens) in den Büchern, wie sie uns durch das Kontensystem der doppelten Buchführung im Hauptbuch geschaffen wird, wäre allerdings auch ähnlich in der einfachen Buchführung zu erreichen durch Führung verschiedener Skontren (Bestandskonten mit Wertberechnung) über Waren, Wechsel usw je nach Art des Geschäfts. Aber abgesehen davon, daß solche Skontren zum System der einfachen Buchführung nicht notwendig gehören, ist die Führung manchen Skontros, z. B. des Warenskontros schlecht durchführbar, in einem Detailgeschäft unter Umständen kaum möglich. Ich muß aber zugeben, daß meine dargetane Auffassung nur meine Auslegung des Gesetzeswortlauts ist; faßt man den Gesetzestext dahin auf, daß die Uebersicht nicht in den Büchern der Buchführung i. e. S., sondern vor allem richtig in der Buchführung bezw. der Bilanz zu erlangen sei, wie es das Gesetz wohl auch sagen will, dann kommt man nicht unter allen Umständen, sondern nur in den von selbst die doppelte Buchführung verlangenden Fällen zu einer Bevorzugung derselben. Wo bei der Kompliziertheit und großen Ausdehnung eines Geschäftsbetriebes schon die Buchführungspraxis die sich selbst kontrollierende Buchführung[1]) zur sicheren

[1]) Die Geschlossenheit des Kontensystems und die Kontrolle ihrer selbst ist der besondere Vorzug der doppelten Buchführung. Sie ist daher in jedem Falle zu empfehlen, wenn sie auch nicht in allen Fällen angewendet werden muß. Es wurde neuerdings ihre Einführung in den wirtschaftlichen Betrieben des Staates anläßlich der aufgedeckten Unstimmigkeiten auf der Kieler Werft anstelle der üblichen kameralistischen Buchführung verlangt. Demgegenüber ist letzterer ein Verteidiger entstanden in der Bergwerks-

Gewinnung einer wahren Uebersicht für notwendig erachtet,[1]) da wird diese auch nach dem Gesetze eben deshalb obligatorisch sein.[2]) Sonst aber muß man den Schwärmern für die doppelte Buchführung entgegenhalten, daß sie so ohne Ausnahme und einzig und allein die ideale Buchführung nicht immer sein muß, vielmehr auch andere Buchführungsarten den Buchführungszweck ebensogut erreichen.[3])

Auch fordert das Gesetz die doppelte Buchführung nicht so allgemein für bestimmte Betriebsformen, nämlich wie von fast allen Kommentaren und Schriftstellern[4]) des Buchführungsrecht angenommen wird, für die Aktiengesellschaften. Das Gesetz spricht eine solche Forderung nicht aus;[5]) die Genannten aber folgern solches aus dem Erfordernis der Gewinn- und Verlustrechnung für die Aktiengesellschaften, indem sie meinen, eine solche Rechnung sei der doppelten Buchführung eigenartig, nur bei ihr möglich. Die Folgerung aber ist falsch, weil die Annahme, auf der sie beruht, falsch ist. Es handelt sich nämlich hier um eine Frage rein handelstechnischer Art. Nur so, wie die Gewinn- und Verlustrechnung — und daran denken wohl die Vertreter der angezogenen Ansicht — als ein im System liegendes, mit den anderen Konten zusammenhängendes Konto betrachtet, aus der doppelten Buchführung

---

Zeitung Nr. 294 gegenüber einem sie verurteilenden Artikel in Nr. 287, wonach auch in ihr das Erreichen der gesetzlichen Erfordernisse der Buchführung behauptet wird. Vgl. auch S. 3 A. 2.

[1]) Simon, Bilanzen S. 60, 61.

[2]) Beigel S. 19, 20.

[3]) Vgl. auch Schmalenbach in der Zeitschrift für handelswiss. Forschung, I. Jahrg., S. 44, 45. Schließlich könnten Fanatiker die amerikanische Buchführung wegen der Erreichung einer Uebersicht und einer guten Kontrolle bereits in den tabellarischen Grundbüchern für die allein gesetzlich verlangte Buchführung erklären.

[4]) Staub, Lehmann-Ring, Düringer-Hachenberg zu § 38; Rehm S. 139; Simon S. 73; Bauer S. 16; Betringer S. 42. Dagegen Schmalenbach in der Zeitschrift für handelswiss. Forschung, Jahrg. I, S. 41 ff. und Beigel S. 18, 19.

[5]) Hätte es aber wohl tun müssen und getan, wenn es es gewollt hätte. Vgl. auch Schmalenbach a. a. O. S. 44.

herauswächst, entsteht sie bei der einfachen Buchführung nicht. Darauf aber — dies liegt im Aufbau der doppelten Buchführung — kommt es nicht an, vielmehr nur darauf, daß sich Gewinne und Verluste aus der Buchführung im Einzelnen (auf den einzelnen Vermögensbestandteilen) herausrechnen lassen und dies ist bei der einfachen ebenso gut möglich wie bei der doppelten.[1]) Gewinne und Verluste lassen sich dann auch hier in einer (Gewinn- und Verlust-) Rechnung gegenüberstellen.

Das Gesetz hat weiterhin auch keine Bestimmung über Anzahl und Gestaltung der Bücher erlassen, auch nicht das eine oder andere Buch für alle Kaufleute obligatorisch gemacht. In dieser Beziehung hat das H.-G.-B., das dem A. L.-R. hierin gleichkommt, einen Fortschritt den ausländischen Gesetzen[2]) gegenüber aufzuweisen, die zunächst die Führung bestimmter Bücher verlangen, und dem A. H.-G.-B. auch insofern, als es das einzige noch von diesen geforderte Buch, das Kopierbuch, hat fallen lassen. Manche[3]) verlangen, das Warenbuch (als Warenbestandsbuch mit Wertberechnung) sollte gesetzlich verlangt werden. Die Vorzüge eines solchen sind unleugbar, aber allgemein kann es gesetzlich nicht vorgeschrieben werden; denn abgesehen von der Undurchführbarkeit[4]) (wenn auch nicht Unmöglichkeit) desselben in manchen (z. B. Detail-) Geschäften,

[1]) Genaueres Schmalenbach in der Zeitschrift für handelswiss. Forschung, 1. Jahrg., S. 41 ff.

[2]) So verlangen z. B. Spanien, Portugal einige unerläßliche Bücher, ferner vor allem der code de commerce ein bestimmtes allumfassendes Journal, so daß, will man z. B. die doppelte Buchführung anwenden mit Kassabuch und Memorial, daneben ein dieselben Vorgänge nochmals aufnehmendes Journal nötig wird. Doppelte unnötige Arbeit ist die unhaltbare Konsequenz dieser Bestimmung, die daher auch nicht mehr trotz gesetzlicher Vorschrift beachtet wird. Vgl. Lehmann S. 129 A. 6; Betzinger S. 120; Simon S. 34; Jäger, Beiträge S. 86.

[3]) Darunter Beigel S. 15 A. 2, 93 ff.

[4]) Eine hierbei notwendige Registrierung jedes, auch des kleinsten Warenausgangs im Geschäfte, würde eine immense Bucharbeit bedeuten und daher soviel Personal beanspruchen, daß die Kosten in keinem Verhältnis zu den Geschäftsergebnissen stünden. Das Gesetz kann natürlich keine Buchführungsmethode verlangen, die bei ihrer Anwendung einen ersprießlichen Geschäftsbetrieb unmöglich macht.

wäre es Sache der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, ein solches Buch und zwar nur für die Fälle, wo es nötig ist, für obligatorisch zu erklären; damit wäre es auch in diesen Fällen gesetzlich notwendig.

Nur in einem bestimmten besonderen Falle ist die Führung eines bestimmten, vom Gesetz benannten Buches erforderlich, nämlich das Bankdepotbuch (Depotnummerbuch) gemäß § 1 des Bankdepotgesetzes, wenn ein Kaufmann im Betriebe seines Geschäfts in die Lage kommt, gewerbsmäßig Wertpapiere unverschlossen in Verwahrung oder zum Pfande zu nehmen.[1])

Wenn das Gesetz ebenso wie durch Ueberlassung der Wahl des Systems hierin auch nicht spezialisiert, dann berücksichtigt es dabei, daß eine Spezialisierung noch hemmender und unzweckmäßiger wäre als die Forderung eines bestimmten Systems. Auch hier geben die Umstände an, welche Bücher zu führen sind; es müssen alle Bücher vorhanden und so geführt sein, wie es eine ordnungsmäßige Buchführung zur Erlangung der Vermögensübersicht fordert. Die Praxis hat in ihren Systemen die mindestens notwendigen Bücher zusammengestellt. Nicht übereinstimmend unterscheidet man und ohne einheitliche Einteilung Grund-, Haupt-, Hilfs-, Neben- und Beibücher;[2]) meist gilt die Einteilung in den Stoff sammelnde Grundbücher (Kassabuch und Memorial) und den Stoff ordnende Hauptbücher (Hauptbuch bezw. Kontokorrentbuch), welches auch die mindestens notwendigen Bücher sind; je nach der Art des

[1]) Dieses Buch braucht nach dem Gesetz kein besonderes Buch zu sein (aber zweckmäßig getrennt). Auch das Weingesetz vom 7. April 1909 nennt in den Ausführungsbestimmungen zu § 9 des Gesetzes eine Reihe vorgeschriebener Bücher mit Namen; doch erübrigen sich nach des Gesetzes eigener Gestattung diese Bücher als besondere Bücher, wenn die notwendigen Aufzeichnungen in anderen Geschäftsbüchern Aufnahme finden ohne die Uebersicht zu verwirren.

Das Aktivenbuch ist kein Handelsbuch im Sinne des Gesetzes, denn es liegt ihm nicht die Aufgabe des § 38 ob, vgl. auch Lehmann S. 136; Staub S. 189; Bauer S. 16; desgleichen das Tagebuch des Mäklers, vgl. darüber Betzinger S. 75.

[2]) Vgl. Lehmann S. 129 ff.; Goldschmidt, System S. 107; Beigel S. 27 ff. 49; Betzinger S. 44 ff.; Maatz S. 6 u. a. m.

Geschäfts können im Interesse der Uebersicht noch andere Bücher notwendig werden. Nur die notwendigen Bücher sind Handelsbücher im Sinne des Gesetzes und unterstehen den gesetzlichen Vorschriften.[1])

Im Anfange der modernen Buchführung des Mittelalters fanden alle Geschäfte in einem[2]) Buche Aufnahme; aber dieses Buch war doch nicht ein Memorial im heutigen Sinne, sondern im wahrsten Sinne des Wortes; alle, nicht nur Geschäftsvorfälle, sondern auch solche privater Natur, wurden in denselben des Merkens wegen eingetragen, nicht aber um als Grundlage zur Schaffung einer Uebersicht zu dienen und die Aufzeichnungen zum Zwecke eines Rechnungsabschlusses gebrauchbar zu machen. Später ließ man die nichtgeschäftlichen Vorgänge in einer entwickelten Buchführung als hindernden Ballast weg, eliminierte sodann weiterbildend im Wege der kaufmännischen Uebung — die Notwendigkeit ergab sich für größere Geschäfte von selbst — die Kassengeschäfte wegen ihrer Eigenart, ihrer Häufigkeit und Gleichartigkeit gegenüber den anderen durchaus mannigfaltigen Geschäften und vor allem wegen der Wichtigkeit der Kasse, und brachte sie in ein besonderes (Kassa-) Buch;[3]) das Memorial, dem nur die Kreditgeschäfte verblieben, wurde entlastet und gewährte bereits eine bessere Uebersicht, wie das Kassabuch erst jetzt eine genaue über die Kasse.[4])

1) Vgl. Schmalenbach Ueber Mängel des Buchführungsrechts S. 287; Fischer S. 143.

2) Sieveking S. 1497, Maatz S. 31.

3) Maatz S. 32.

4) Ich möchte hierbei etwas abschweifend auf die übliche, aber unter Laien leicht zu einer irrtümlichen Auffassung führende Einteilung der Geschäftsvorfälle in Bar- und Kreditgeschäften hinweisen, von denen die ersteren dem Kassabuch, die letzteren dem Memorial zugewiesen werden.

Das Wort Bargeschäft ist ungenau und daher irreführend. Man kann dabei denken — und die Ausdrucksweise unterstützt nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauch gerade diese Auffassung — daß es sich für die Buchungen im Kassabuch nur um solche Vorgänge handele, denen ein Geschäft mit Leistung Zug um Zug, mit sofortiger Zahlung (Barzahlung) zu Grunde liegt, besonders wenn man noch die unter Juristen vielfach ver-

Bezüglich des Memorials ist eine Teilung desselben je nach der Art der Geschäfte z. B. beim Warengeschäft in ein Einkaufs-, Verkaufsbuch und sonstiges Memorial, wie überhaupt auch sonst möglichste Teilung der Bücher zu empfehlen, da so die Bewegung des jeweils besonders wichtigen Vermögensgegenstandes besser überschaut werden kann.

Wenn nun unser Gesetz von Büchern spricht, die der Kaufmann zu führen hat, dann gibt es damit zu erkennen, daß es im allgemeinen an die Führung mehrerer Bücher denkt, wenn es auch gesetzlich und theoretisch denkbar wäre, daß unter Umständen ein Buch genügen könnte. Es kommt lediglich auf die Art des Geschäfts an, welche und wieviele Bücher zu führen sind. Wenn selbst in einem Geschäfte größeren Umfanges bei nur wenigen Großlieferanten und Großabnehmern einiger weniger Artikel nur gegen bar gekauft und verkauft würde und Geschäfte anderer Art nicht vorkämen, dann genügte ein Kassabuch: ein Memorial fiele weg mangels Memorialbuchungen,

---

tretene, aber falsche Vorstellung teilt, als würden Rechtsgeschäfte — darüber unten S. 65 —, hier also die Barrechtsgeschäfte, gebucht. Wenn man nun also die obige Bezeichnung „Bargeschäft" in diesem Sinne verstanden wissen und mit der Gegenüberstellung von Bar- und Kreditgeschäften alle Buchungsvorgänge umfassen will, dann begeht man zum mindesten den Fehler der unvollständigen Aufzählung. Denn zu der Gruppe der im Kassabuch ihre Erledigung findenden Vorgänge gehören außer den oben genannten noch viele andere; sogar auf einen Geschäftsvorfall, der auf ein Kreditgeschäft, hier als Rechtsgeschäft aufgefaßt, zurückgreift, erfolgt eine Buchung im Kassabuch, wenn auf dieses Kreditgeschäft hin eine Zahlung erfolgt. Nicht darf man hier also an die Bargeschäfte als Rechtsgeschäfte — Barkäufe usw. — denken, sondern es ist zu beachten, daß alle Vorgänge, welche die Kasse als Vermögensbestandteil (alle Ein- uud Ausgänge) betreffen, im Kassabuch zu erscheinen haben, mögen sie auf ein Bar- oder Kreditrechtsgeschäft zurückgehen oder nur die Tatsache des Hineingebens oder Hinausnehmens aus der Kasse ohne Beziehung zu einem solchen betreffen. Denkt man bei den Vorfällen nur an die Tatsache des Ausgangs und Eingangs aus der Kasse, dann lassen sich alle genannten Fälle unter dem allerdings nicht schönen Ausdruck „Barvorfälle" zusammenfassen, da der Ausdruck Bargeschäftsvorfälle wegen der Verwendung des beanstandeten Wortes Bargeschäft nicht viel bessert, obwohl sonst allgemein für alle Vorfälle der Ausdruck Geschäftsvorfälle durchaus geeignet ist. Vgl. S. 69.

ein Haupt- und Kontokorrentbuch wäre nicht nötig, da sich aus dem Kassabuch der Geschäftsverkehr unter den Geschäftsfreunden, der hier den sonst notwendigen Kontokorrentverkehr ersetzt, schnellstens ersehen läßt, das Kassakonto (des Hauptbuchs) im Kassabuch enthalten ist und andere Konten nicht vorhanden sind; Kassabuch mit Inventur und Bilanz erzielen die nötige Uebersicht. Aber solche glatte Fälle werden in der Praxis kaum vorkommen.

Andererseits könnte bei der doppelten Buchführung ein Kassabuch durch das Memorial ersetzt werden, indem auch sämtliche Kassabuchungen im Memorial erfolgten.[1]) Das Kassakonto würde dann neben den anderen toten Konten nur im Hauptbuch erscheinen; aber eine solche Buchführung würde den Grundsätzen kaufmännischer Buchführung kaum entsprechen, die ja die besondere Behandlung der Kassa als eines so wichtigen Bestandteils des Vermögens im Interesse der schnellsten Uebersicht über dieselbe für notwendig halten muß. Ein Kassabuch darf daher vor allem auch bei der doppelten Buchführung nicht fehlen, wie Laien das Gegenteil aus Simons[2]) Bemerkungen über die einzelnen Bücher herauslesen dürften, der nur ein Kassakonto erwähnt und behauptet, daß bei der doppelten Buchführung alle Geschäfte, auch die Kassageschäfte, im Memorial ihren Platz finden. Eine solche Buchführung würde, weil den ordnungsmäßigen Grundsätzen zuwiderlaufend, auch nicht dem Gesetz entsprechen.[3])

Ueber die Bedeutung des den vorhandenen, in den Grundbüchern bereits niedergelegten Stoff ordnenden Hauptbuchs (und Kontokorrentbuchs) ist jüngst bei der Erörterung der

[1]) Die Buchungen würden dann in ihrer vollen Form und nicht wie im Kassabuch wegen der Kontenform desselben selbst abgekürzt erscheinen. Es heißt dann also: Per Kassakonto an X Konto beim Eingang einer Zahlung statt nur an „X Konto" im Kassabuch, wo sich eine Beziehung auf das Kassakonto, das den Kopf des Kontos bildet, erübrigt (und umgekehrt beim Ausgang).

[2]) S. 62.

[3]) Möglich wäre nur, daß ein Kassabuch sich erübrigte, wenn alle Kassageschäfte durch die Bank, z. B. als einem Kontokorrentkunden, erledigt würden.

Frage der gesetzlichen Zulässigkeit der Dauerkontenbücher eine Meinungsverschiedenheit hervorgetreten.[1]) Im Interesse einer ordnungsmäßigen Buchführung und nach dem Willen des Gesetzes ist mit Hecke im Gegensatz zu Crome seine hohe Bedeutung und gesetzliche Notwendigkeit zu betonen, und es ist nicht aus dem Grunde als weniger notwendig zu bezeichnen, weil es den vorhandenen Stoff nur verarbeitet. Gerade diese Bücher sind es, die als Bücher schon in gewissem Umfange die vom Gesetz verlangte Uebersicht gewähren, nicht aber schon Kassabuch und Memorial. Ein diese Bücher nicht enthaltendes System würde daher den gesetzlichen Anforderungen nicht entsprechen. Praktisch muß ja auch einmal so wie so die Arbeit des Hauptbuchs geleistet werden, um zur Bilanz zu kommen und zwar soll diese Arbeit nicht auf einmal kurz vor der Bilanz geleistet werden, sondern während des ganzen Jahres, sobald und sofort, wenn etwas zu übertragen ist. Ob aber ein nicht sofortiges Uebertragen unter allen Umständen Bestrafung wegen unordentlicher Buchführung zur Folge haben soll, ist nicht ohne weiteres zu bejahen. Gesetzt den Fall, ein Kaufmann geräte in Konkurs, der für Jahre hindurch eine einwandfreie Buchführung mit Haupt- und Kontokorrentbuch aufzuweisen hat, die Buchführung sei auch zuletzt in Ordnung bis auf die Uebertragungen aus den Grundbüchern in das Haupt- (Kontokorrent-) buch für die letzte Zeit. Nun unterliegt es keinem Zweifel, daß die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ihm möglichst baldiges Uebertragen auferlegen; eine bestimmte Norm, welche Zeitabschnitte vergehen dürfen, ist nicht aufgestellt;[2]) Zeitabschnitte aber, wenn auch nur Tage, werden je nach Lage der Sache auch manchmal vergehen dürfen. Tritt nun der Konkurs plötzlich ein, dann wird sich beim Fehlen solcher Uebertragungen wohl ein Verstoß gegen

[1]) Hecke in der Leipziger Zeitschrift 1907 über die Zulässigkeit der Dauerkontenbücher und Crome, Geordnete und ordentliche Buchführung S. 12, 16.

[2]) Jedenfalls kann auch gesetzlich ein Zeitmaß von einem Jahr nicht überschritten werden bei der Vorschrift der alljährlichen Bilanz.

§ 38 insofern feststellen lassen, als sich dieser als eine Ordnungsvorschrift[1]) darstellt; dagegen möchte ich eine Verletzung der Strafvorschriften (K.-O. §§ 239, 240) verneinen, als für den normalen Fall wegen dieses Mangels allein noch nicht ein Mangel der Uebersicht, sondern höchstens eine Erschwerung derselben bezw. eine geringe Arbeit zur Schaffung derselben als vorliegend zu erachten ist. Nur könnten besondere Fälle, bei großen Unternehmungen natürlich auch, vorkommen, wo das genaueste à jour-Halten des Haupt- (und Kontokorrent-) Buchs zur Gewährung der jederzeitigen Uebersicht so nötig ist, daß mangels desselben das Interesse des Gläubigers gefährdet wird. Hier läge dann eine Gesetzesverletzung vor.

Das Inventarbuch (und Bilanzbuch) wird vielerseits als ein gesetzlich notwendiges Buch bezeichnet; so nennt es Beigel[2]) das einzige nach Wegfall des Kopierbuches noch gesetzlich vorgeschriebene Buch; Bauer[3]) sagt, die Aufzeichnung der Aktiva und Passiva erfolge in das anzulegende Inventarbuch, und Simon,[4]) das Inventarbuch müsse jede Buchführung nach den Buchführungsbestimmungen des H.-G.-B. enthalten; Maatz[5]) bezeichnet neben Kassabuch und Memorial das Inventarbuch als eines der mindestens erforderlichen Bücher und will Inventar- und Bilanzbuch getrennt haben und zwar aus einem praktischen Grunde, weil bei der fortlaufenden Sammlung der Bilanzen allein in einem Buche die Uebersicht über die Bilanzen mehrerer Jahre erleichtert würde. Von anderer Seite (meist aus der Praxis) wird als der beste Weg bezeichnet, Inventur und Bilanz nicht in einem Buche, sondern jedesmal besonders aufzustellen, und zwar

---

[1]) Ueberhaupt ist zu scheiden zwischen dem Charakter der Bestimmungen des HGB., § 58 ff., die für sich allein genommen nur Ordnungsvorschriften sind und den Bestimmungen der KO.; in Verbindung mit letzteren werden die ersteren erst rechtlich von größerer Bedeutung.

[2]) S. 25, 26; vgl. auch Betzinger S. 44.

[3]) Bilanzen S. 31.

[4]) Bilanzen S. 60, 64.

[5]) S. 6, 25.

[6]) S. 9.

wieder aus einem praktischen Grunde, um die Uebersendung der Bilanzen an ferner wohnende Interessenten (Gesellschafter, Aktionäre, Aufsichtsräte) zu erleichtern.

Die genannten Autoren heben mit Recht die Wichtigkeit und unumgängliche Notwendigkeit von Inventur und Bilanz für die Buchführung hervor und wollen wohl nur die Wichtigkeit des Inventars und der Bilanz betonen, ohne die Buchform als obligatorisch erklären zu wollen. Doch ist ihre Ausdrucksweise dennoch angetan, die Vorstellung zu erwecken, als verlange das Gesetz die Buchform und demgegenüber muß festgestellt werden, daß nach Gesetzesvorschrift ein Inventar- und Bilanzbuch durchaus nicht geboten, vielmehr die jedesmalige gesonderte Aufstellung von Inventur und Bilanz ausdrücklich gestattet ist. Man kann nur sagen, daß das Inventar- und Bilanzbuch nach Aufgabe des Kopierbuches noch das einzige Buch ist, das das Gesetz ausdrücklich als bestimmtes Buch erwähnt, ohne es aber als solches obligatorisch zu machen, sodaß man es nicht als das einzige noch vorgeschriebene bestimmte Buch bezeichnen kann. Demgegenüber, d. h. der gesetzlichen Gestattung gegenüber, hätte es auch keinen Einfluß, wenn nach den ordnungsmäßigen Grundsätzen die Buchform nur üblich wäre, weil die Gesetzesbestimmung ausschlaggebend ist.

Gesetzlich steht nichts im Wege, die beiden oben gemachten Vorschläge bezüglich der Trennung des Inventars und der Bilanz und der gesonderten Aufstellung der einzelnen Inventare und Bilanzen, soweit sie sich verbinden lassen, aus buchführungstechnischen Gründen zu akzeptieren. Der Zweckmäßigkeit entspricht es m. E. am meisten, Inventar und Bilanz im Verhältnis zu einander wie auch früheren Inventaren und Bilanzen gegenüber zunächst gesondert aufzustellen, dann, sobald sie endgültig erledigt sind, die Inventare und Bilanzen für sich getrennt nach der Vorschrift des Gesetzes unter einander zu sammeln und in zusammenhängender Reihenfolge geordnet aufzubewahren oder besser noch über die Vorschrift des Gesetzes hinaus dann fest an einander gefügt, das heißt ge-

bunden zu einem Buche, die Inventare in einem Inventarbuch, die Bilanzen in einem Bilanzbuch vereinigt, m. a. W. jedes fertige Stück dem Buche zuzuheften. Gebundene Bücher zu führen ist Prinzip des Gesetzes und um die vom Gesetz hier geforderte Sammlung und geordnete Aufbewahrung zu gewährleisten, ist auch hier die Buchform anzuempfehlen, soweit nicht und solange der Erleichterungsschaffung des Gesetzes zufolge nach dem praktischen Bedürfnis losere Form zu wählen ist.[1])

Ich möchte nach Vorstehendem und vom Standpunkt des Gesetzes aus betrachtet die Handelsbücher einteilen in notwendige und nicht notwendige Bücher. Welche Bücher notwendig sind, bestimmte sich im einzelnen Falle nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung; es sind solche und soviele, als in jedem Falle erforderlich sind, um die Hergänge in einer der Sitte und Anschauung der Buchführung entsprechenden Weise darzustellen.[2]) Die notwendigen Bücher sind einzuteilen in grundlegende (wie Kassabuch und Memorial)[3]) und verarbeitende (wie Haupt-Kontokorrentbuch.)[3]) Betrachtet man die Bücher im Verhältnis zu einander, so muß man sagen, daß die einen wie die andern ebenso notwendig zu einer ordentlichen Buchführung sind. Daher ist es ebenso falsch, dem Hauptbuch die seine Bedeutung herabwürdigende Bezeichnung als Abschriftenbuch[4]) zu geben, wie es andererseits nicht ganz richtig ist, das Hauptbuch gegenüber den anderen Büchern als das wichtigste zu bezeichnen, und die Bezeichnung „Hauptbuch" selbst vielleicht etwas zuviel sagt. Den grundlegenden Büchern ist es weder unter- noch übergeordnet, sondern diesen als gleich notwendig beigeordnet. Die Benennung als Hilfsbuch, zum Teil auch üblich, ist nur insofern gerechtfertigt, wenn man da-

[1]) Ueber Buchform, Dauerkontenbücher, lose Blätter, siehe S. 77.

[2]) Siehe Fischer S. 143 (nur sagt er: „bei dem kaufmännischen Geschäftsvermögen".

[3]) Diese Bücher können in mehrere zerfallen, wie z. B. Memorial in das Einkaufs-, Verkaufsbuch und sonstiges Memorial; das Kontokorrentbuch kann nach verschiedenen Gesichtspunkten — Buchstaben, Orten usw. — geteilt werden, alles im Interesse einer besseren Uebersicht.

[4]) Vgl. darüber Lehmann S. 129 im Gegensatz zu Crome S. 12.

von ausgeht, daß die grundlegenden Bücher eben die Grundlage der ganzen Buchführung bilden, darum auch nicht weniger wichtig sind, und die weiteren Bücher (also auch das Hauptbuch) nur durch die Verarbeitung des schon vorhandenen Materials das gesetzte Ziel erreichen helfen. Faßt man aber seine Hauptfunktion, die Ersichtlichmachung des Vermögensstandes, als Endzweck der Buchführung ins Auge — und deswegen wohl auch die Bezeichnung Hauptbuch — dann ist die Benennung Hilfsbuch nicht angebracht.

Alle nicht notwendigen Bücher können Hilfsbücher sein, welche der Kaufmann zur Erleichterung der Uebersicht nach seinem Gutdünken sich anlegt, andererseits können es ganz nebensächliche (Neben-, Bei-) Bücher sein. Ein nicht notwendiges, aber gesetzlich zugelassenes Buch ist das Geheimbuch, das ein Prinzipal in seinem persönlichen Interesse führt, um den Angestellten nicht jede Einsicht in seine Vermögensverhältnisse zu ermöglichen. Aber es muß ohne das Geheimbuch eine Uebersicht über die Vermögenslage möglich sein, also eventuell ein Geheimbuchkonto im Hauptbuch figurieren und das Fehlende ersetzen. Nicht nötig ist dieses Konto, wenn der Prinzipal den endgültigen Bücherabschluß selbst besorgt, bezw. den Interessenten das Geheimbuch mit den anderen Büchern vorzulegen bereit ist; denn dann erscheint es nur als ein besonderer Teil des Hauptbuchs.[1])

Keine bestimmten Bücher, nur Bücher, kein bestimmtes System, nur ein System, das sich als ordnungsmäßige Buchführung darstellt, ist vorgeschrieben, und damit kommen wir zur positiven Seite der gesetzlichen Erfordernisse.

Das erste Haupterfordernis, das einer ordnungsmäßigen Buchführung, liegt in dem Hinweis des Gesetzes auf eine nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung anzuwendende Buchführung. Die anderen Erfordernisse sind nur bestimmte Einzelheiten, die das Gesetz für die Buchführung besonders erwähnt, wie sie aber auch schon von der Buchführung selbst ver-

[1]) Vgl. auch Heilfron, Handelsrecht S. 673.

langt wird, wenn sie den Anspruch auf eine ordnungsmäßige kaufmännische Buchführung machen will. Und das Gesetz hat ohne tiefere Einmischung in die technischen Einrichtungen durch den Hinweis auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, wobei es übrigens das im A. L. R. bereits aufgestellte Verlangen wieder aufgenommen hat, einen durchaus glücklichen Griff getan. Wie im kaufmännischen Verkehr, wo starre Bestimmungen lästig werden, die Anpassung an das wechselreiche, nach vorwärts strebende Verkehrsleben und damit die Fortentwickelung hindern, Gesetzesbestimmungen kein zu großer Raum gewährt werden darf, so genügt andererseits auch die Verweisung des Gesetzes auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Denn daß diese Grundsätze ordnungsmäßig sind und bleiben, dafür sorgt die gute Gewohnheit ordentlicher Kaufleute, die nur ordnungsmäßige Grundsätze bestehen läßt, veraltete der Notwendigkeit entsprechend umgestaltet oder hie und da auftretende Mißbräuche in der Buchführung nicht allgemein werden läßt und sanktioniert, damit also dem Gesetze gewissermaßen Garantie bietet.

Die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns ist anzuwenden; die Buchführung muß wahr und klar[1]) sein, dann ist sie ordnungsmäßig. Was im einzelnen zur Ordnungsmäßigkeit gehört, kann detailliert hier nicht erörtert werden; das Genauere gehört in die Buchführungswissenschaft hinein bezw. in ein Lehrbuch der praktischen Buchführung. Das mindestens Notwendige ist zum Teil bei der Abhandlung über System und Bücher erörtert worden und ist noch zu besprechen bei der Erörterung der wenigen Bestimmungen, die das Gesetz über die Art der Buchführung besonders gegeben hat.

---

[1]) Daß die Buchführung sich nur in der Form der Buchführungsgesetze bewegt, genügt nicht. Die Buchführung läßt sich auch äußerlich stimmend machen, sodaß sie als ein harmonisches Ganze erscheint trotz Unrichtigkeiten und Fälschungen; sie muß aber ein getreues Abbild der zu buchenden Verhältnisse geben, die Vorgänge ganz so, wie sie geschehen sind, wiedergeben und zwar sofort und der Zeitfolge nach buchen, Beigel S. 74; Betzinger S. 35; RG. 17, 301; RG. 39, 219.

Die Befolgung der gesetzlichen Bestimmungen aber gehört in erster Linie zur Ordnungsmäßigkeit der Buchführung,[1]) und nur bis an sie heran treten die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung in der ihnen vom Gesetz selbst zugewiesenen Geltung als maßgebende Faktoren für die Gestaltung und das Aussehen der Buchführung, nicht aber darüber hinaus, auch nicht, wie Fischer es bejaht,[2]) wo sie etwaigen Fehlern des Gesetzes gegenübertreten dürften. Denn Gesetz ist Gesetz, und gesetzliche Bestimmungen wären illusorisch und unnütz, wenn sie über den Haufen geworfen werden könnten. Eine Funktion, Fehler des Gesetzes zu beseitigen, braucht den Grundsätzen auch nicht zuzustehen, denn Fehler darf ein Gesetz nicht beherbergen; solche müssen, und ebenso Bestimmungen, welche unpraktisch geworden, den bestehenden Verhältnissen nicht mehr entsprechen, im Wege der Gesetzesänderung eliminiert werden. Und das muß geschehen, wenn wir es auch hier mit einem noch verhältnismäßig jungen Gesetz zu tun haben. Denn Ungenauigkeiten und Inkorrektheiten sind vorhanden gerade auch in Bezug darauf, was ein Gegenüberstellen seiner Bestimmungen mit den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung angeht. Verweist das Gesetz einmal auf dieselben und will es sie angewendet haben, was auch allein richtig ist, dann darf es keine Bestimmungen aufstellen, die zu Mißdeutungen Anlaß geben können oder gar der Natur der Buchführung widersprechend Unrichtiges verlangen. Bei Besprechung der einzelnen Punkte wird auf solche Inkorrektheiten eingegangen werden.

Zu einer ordnungsmäßigen Buchführung verlangt das Gesetz zunächst als ein allgemeines Erfordernis, daß der Kaufmann in seinen Büchern einmal die Handelsgeschäfte ersichtlich zu machen habe. Diese Fassung des Gesetzes ist inkorrekt[3]) und nicht dem Sprachgebrauch der Buchführung entsprechend, weil der Ausdruck Handelsgeschäfte verschiedene Deutungen zuläßt und daher selbst nicht präzise und, wie hier auch bald

[1]) Vgl. auch Zeitschrift für das gesamte Aktienwesen, 14, 203.

[2]) Fischer, Die Bilanzwerte S. 145.

[3]) Siehe Beigel S. 16 A. 1; Betzinger S. 34, 35; Simon S. 174 A. 70.

bemerkt werden mag, auch nicht umfassend genug ist. Letztere Inkorrektheit bleibt auch bestehen, wenn man selbst annehmen will, daß die erstere durch die Erklärung der Denkschrift über diesen Punkt (S. 44) und die Bemerkung, daß die Bezugnahme auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung den richtigen Sinn der Vorschrift wahre, aus der Welt geschafft worden sei. Und auch da ist es nicht abzusehen, warum das Gesetz nicht selbst eine klare Fassung wählt, anstatt der Denkschrift die Erklärung ihres, immerhin zu Mißdeutungen Anlaß gebenden Wortlauts zu überlassen. Hat das Gesetz durch die Aufnahme der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, wie Fischer mit Befriedigung hervorhebt,[1]) eine Verbesserung gegenüber der Redaktion des Art. 28 A. d. H.-G.-B. erfahren, so sollte auch schon eine so klare Wendung in den Gesetzestext hineingebracht werden, daß eine Erklärung nicht mehr nötig ist.

So hat der Ausdruck zu der Auffassung geführt — und diese wird auch heute noch von Juristen vertreten —, daß der bloße Abschluß von Geschäften, die Rechtsgeschäfte[2]), zu buchen seien und gebucht würden. Wäre dem zuzustimmen und der Wille des Gesetzes in dem angegebenen Sinne auszulegen, dann würde das Gesetz sich mit sich selbst in Widerspruch setzen; denn auf der anderen Seite verlangt es doch eine den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechende Buchführung, und ein solches Verfahren würde diesen geradezu widersprechend überhaupt zu keiner ordentlichen Buchführung führen. Denn der Kaufmann bucht nach den im Wesen der Buchführung begründeten und daher durch das Recht unabänderlichen Gesetzen der Buchführung nicht z. B. Kaufverträge u. a., nicht Forderungen und Schulden, sondern Aus- und Eingänge von Waren, von Geld usw., gegebene und empfangene Leistungen, also nicht Rechtsakte, sondern Tat-

[1]) Fischer, Bilanzwerte S. 144.
[2]) Fischer, Bilanzwerte S. 145.

sachen.[1][2]) Viele Buchungen haben allerdings einen rechtlichen Hintergrund, indem ein Rechtsgeschäft z. B. ein Kaufvertrag die erste Voraussetzung dazu bildet, daß es überhaupt zu einer Buchung kommt, daß Forderungen und Schulden entstehen, die mit der Buchung in der Höhe des Betrages übereinstimmen. Aber abgesehen davon, daß der Kaufmann an die rechtliche Seite der Vorgänge bei der Buchung gar nicht mehr denkt, gibt es eine Menge buchungspflichtiger Vorgänge, denen eine ähnliche rechtliche Grundlage fehlt (z. B. Entnahme von Geld aus der Kasse zu Privatzwecken), die also keine Rechtsgeschäfte und daher auch keine Handelsgeschäfte sind, Grund genug, um den Ausdruck Handelsgeschäft des H.-G.-B. auch aus dem Gesichtspunkt der Unzulänglichkeit zu beanstanden.[3])

Geht man von dem Zwecke der Buchung aus, der in der Ersichtlichmachung einer jeden Vermögensänderung,[4]) der Ein- und Ausgänge aus dem Vermögensbereich besteht, um dann

---

[1]) Die Rechtsgeschäfte kann er, wenn er will, in besondere Bücher eintragen, um sie, z. B. Kaufabschlüsse, nicht zu vergessen. Ihre Buchung, und nur dies in den eigentlichen Handelsbüchern, würde nie den von Gesetz und Praxis verlangten Zweck erreichen.

Vgl. zum Folgenden: Bauer S. 17 ff.; Maatz S. 26; Beigel S. 51 A. 1; Betzinger S. 35; Fischer, Bilanzwerte S. 143 ff.; Neumann, Jahrbuch 1909, 7. Jahrg., zu § 40.

[2]) Vgl. Fischer, Die Bilanzwerte S. 147, 150 ff., 193 ff. über die ungenauen Bezeichnungen: Kreditoren, Debitoren, Forderungen, Schulden, die Fischer mit gegebenen und empfangenen Leistungen richtig wiedergibt. Ferner ist gleichfalls falsch der Ausdruck Ansprüche und Leistungen in § 355 HGB. — vgl. a. a. O. S. 151 ff., 158 —, richtig beiderseitige Leistungen S. 159.

[3]) Der gemäß §§ 342, 343 HGB. aufzustellende Satz, daß alle Geschäfte eines Kaufmanns als Handelsgeschäfte anzusprechen seien, hilft uns darüber nicht hinweg, da manche buchungspflichtige Vorgänge eben überhaupt keine Geschäfte, sondern nur tatsächliche Vorgänge sind. Man müßte sonst zu der gezwungenen Erklärung greifen, daß die Notwendigkeit der Buchungen solcher Bestandsveränderungen, die nicht auf ein Rechtsgeschäft zurückreichen, sich aus dem Erfordernis nicht der Ersichtlichmachung der Handelsgeschäfte sondern der Vermögenslage ergibt. Vgl. Betzinger S. 35.

[4]) jeder Vermehrung bezw. Verminderung oder besser, wie gesagt, jeder Veränderung, denn es genügt eine solche der Substanz nach, indem z. B., ohne daß aus dem Geschäftsvorfall Gewinn oder Verlust zu verzeichnen ist, an Stelle der verkauften Ware ein Betrag gleich dem Einkaufspreise

die Vermögenslage festzustellen, dann beweist es sich von selbst, daß keine Rechtsgeschäfte (Vertragsabschlüsse) gebucht werden können, weil sie noch keine Vermögensänderung herbeigeführt **haben**, sondern erst herbeiführen **sollen**, schließlich vielleicht unter Umständen gar nicht herbeiführen, sodaß bei einer Buchung derselben die Bücher, obwohl die Vermögenslage sich tatsächlich noch nicht geändert hat, eine Vermögensänderung und damit ein falsches Bild der Vermögenslage aufweisen.[1] [2]

Die Kaufpreisforderung wird nicht gebucht, weil und wenn der Kaufvertrag perfekt geworden ist. Erst bei der Lieferung (Ausgang oder Eingang von Waren) löst sich aus der hierbei erfolgten Buchung des Ein- und Ausgangs eine Gegenbuchung auf dem Konto des Geschäftsfreundes als Gegenwert aus, nicht als Schuld oder Forderung. Der Pränumerationskauf beweist die dargetane Auffassung.[3] Die Tatsache der Zahlung (nicht der Kauf) wird gebucht; auf Grund dieser Buchung erfolgt dann eine zweite auf dem Konto des Geschäftsfreundes, die sich als Guthaben(nicht Forderung) bezw. Belastung (nicht Schuld) desselben charakterisiert. Bei der Lieferung (Ein- bezw. Ausgang der Ware) erfolgt dann wieder eine Buchung auf Grund der Tatsache der Lieferung, die schließlich eine vierte Buchung auf dem Konto des Geschäftsfreundes zur Folge hat. Jetzt erst sind die Buchungen über den Vorfall zu Ende, obwohl der Kauf schon längst perfekt geworden ist und durch eine einmalige

---

in das Vermögen hineingekommen ist; eine Buchung muß erfolgen, weil, wenn auch der Vermögensstand derselbe im Effekt geblieben ist, doch augenblicklich infolge der Substanzveränderung einzelner Vermögensbestandteile der Inhalt der Bücher mit den tatsächlichen Verhältnissen nicht mehr übereinstimmen würde.

[1] Sie können aber bei der Inventur Berücksichtigung finden.

[2] Als Konsequenz dieser Auffassung wäre der festgestellte Aus- und Eingang als Zeitpunkt der Buchung anzusehen, nicht z. B. Aus- und Eingang der **Faktura**. Tatsächlich wird aber wohl allgemein von der Faktura der Text der Buchung abgebucht ohne genaue Berücksichtigung des Zeitpunktes des Aus- bezw. Eingangs der Ware, weil der Aus- bezw. Eingang nicht weit abliegend gleichsam im Zeitpunkt der Buchung als geschehen fingiert wird.

[3] Vgl. Fischer, Bilanzwerte S. 161, 171.

Buchung bei Abschluß hätte erledigt sein müssen, wenn Abschlüsse gebucht werden würden.[1])

Für unsere Auffassung spricht ferner der Umstand, daß die Fälligkeit der Forderung auf die Buchung keinen Einfluß hat. Der Kaufmann belastet seinen Geschäftsfreund mit Absendung der Ware ohne Rücksicht auf die Fälligkeit. Bezahlt z. B. der Empfänger die Ware vor Fälligkeit, dann wird in diesem Zeitpunkt gebucht, nicht etwa bei Fälligkeit.

Denkt man daran, daß die Leistung Gegenstand der Buchung ist, dann könnte man zu der Annahme neigen, daß, wenn auch nicht das Kausalgeschäft mit seiner obligatorischen Wirkung, das nur der Bestimmungsgrund für die Rechtsänderung ist, so doch das von dem persönlichen Rechtsgrunde losgelöste, von dem Kausalgeschäft in seiner rechtlichen Existenz durchaus unabhängige Leistungsgeschäft mit seiner dinglichen Wirkung den Gegenstand der Buchung bildet. Wir buchen aber nicht die dingliche Rechtsänderung, sondern die tatsächliche Vermögensänderung, nicht also das Leistungsgeschäft, sondern nur die Leistung, ohne die Rechtslage zu beachten.[2]) Der Zeitpunkt der Buchung erklärt dies; dieser fällt nämlich im allgemeinen nicht zusammen mit dem Eigentumsübergange, kann es meistens gar nicht. Beim Distanzkauf erfolgt der Eigentumsübergang, je nachdem der Transporteur den Empfänger bezw. Absender vertritt, mit

---

[1]) Gerade der Umstand, daß ein Geschäft mehrere Buchungen, je nach den tatsächlichen Vorgängen — Wareneingang, Zahlung u. s. w. — zur Folge hat, spricht für unsere Anschauung. Dies zeigt sich am deutlichsten bei einem größeren Schluß, wo nicht dieser, sondern die oft nicht vorher bestimmten oder bestimmbaren Einzellieferungen gebucht werden. Der Schluß kann besonders notiert, und die einzelnen Lieferungen können jedesmal zur Feststellung, wieviel auf den Schluß bereits erledigt ist, abgeschrieben werden.

[2]) Nicht der streng juristische Standpunkt bezüglich des Eigentumsübergangs ist maßgebend. Vgl. Betzinger S. 47. Man muß sich den Buchungsvorgang seiner juristischen Natur entäußert denken und nur die wirtschaftliche Beziehung zur Vermögenslage ins Auge fassen, insofern, als er tatsächlich verändernd auf dieselbe einwirkt. Für unsere Ansicht spricht auch das Aussehen des Buchungspostens, der nur die wirtschaftliche Seite erkennen zu lassen braucht; es kann heißen „es ging ein" statt „ich kaufte". Ueber das notwendige Aussehen der Buchungsposten siehe die Lehrbücher; z. B. auch Heilfron, Handelsrecht, S. 633.

der Uebergabe an den Transporteur bezw. erst mit der Ablieferung oder kraft besonderer Vereinbarung auch in einem dazwischen liegenden Zeitpunkte; buchen aber wird der Lieferant in jedem Falle bei der Absendung, der Empfänger bei der Empfangnahme der Ware bezw. der Faktura. Und gerade, wenn man den Buchungsvorfall vom Standpunkt dieser beiden bezüglich des einen Vorfalls buchungspflichtigen Kaufleute betrachtet, tritt ganz deutlich hervor, daß der Rechtsakt des Eigentumsüberganges nicht gebucht werden kann. Denn die Buchungen, die rechtlich einen Akt des Eigentumsüberganges in einem bestimmten Zeitpunkte umfassen, bilden zeitlich auseinanderliegend buchführungstechnisch zwei Vorfälle und mindestens bei einem fällt Buchung und Eigentumsübergang nicht zusammen. Also die Tatsache ist Gegenstand der Buchung. Wir wollen daher statt Handelsgeschäfte im Gesetz Geschäftsvorfälle setzen; dieser Ausdruck ist klar und umfassend.[1])

Als weiteres Erfordernis verlangt das Gesetz, daß in den Büchern die Lage des Vermögens ersichtlich zu machen sei oder, wie ähnlich die K.-O. in den §§ 239, 240 sich ausdrückt, daß die Handelsbücher eine Uebersicht des Vermögensstandes zu gewähren haben. Die Ersichtlichmachung der Handelsgeschäfte geschieht, wie wir oben auseinandergesetzt haben, in der einfachen Niederschrift der Geschäftsvorfälle nach ihrem notwendigen Inhalt durch die sogen. Grundbuchungen in den Grundbüchern; zur Ersichtlichmachung der Lage des Vermögens ist zunächst eine neue Art von Buchungen, die Uebertragungen mit geregelter Zusammenstellung in systematisch geordnete Bücher erforderlich. Doch ist damit das erstrebte Ziel noch nicht erreicht; denn es gibt keine Buchführungsform, bei welcher die Lage des Vermögens schon in den Büchern, und durch die Bücher allein jederzeit ohne Behelfe, d. h. also nur durch

[1]) Nur wenn man alle Geschäftsvorfälle, die auf Grund eines Rechtsgeschäfts zustande gekommen sind, nach ihrer Erledigung zurückschauend als Ganzes betrachtet, könnte man nur sagen, daß in den Buchungen sich nebenbei auch ein Rechtsgeschäft widerspiegelt; aber dies auch nur bei Buchungen vorgenannter Art.

das eigentliche Bücherführen oder die sogen. Buchführung im e. S. als Ganzes und mit Sicherheit der wirklichen Lage entsprechend ersichtlich zu machen möglich wäre. Unter Berücksichtigung dieses Umstandes scheint nun die Ausdrucksweise des Gesetzes, die die Ersichtlichmachung in den Büchern verlangt, geeignet zu sein, unter Laien in der Buchführung eine unklare Vorstellung über den Inhalt dieser Bestimmung hervorzurufen, und es muß daher näher erläutert werden, wie diese Vorschrift mit Rücksicht auf die Buchführungstechnik aufzufassen ist. In den Büchern der Buchführung im e. S. kann naturgemäß während des Buchens der Vorfälle nur eine solche Ersichtlichmachung verlangt werden, als sie eben in den Büchern jederzeit möglich ist; aber diese Bucharbeit muß auch geleistet sein. Wir können uns den Worten Schmalenbachs[1]) anschließen: „Das Gesetz will, daß die Vermögenslage in den Büchern, allerdings nur nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich sei. Es genügt demnach nicht, daß die Unterlagen weit genug vorhanden seien, um aus ihnen sich durch eigene Zusammenstellungen ein Bild machen zu können. Was an Zusammenstellungen (Kontierungen u. dgl.) für die Ersichtlichmachung nötig ist, das muß bereits in den Büchern gemacht sein. Zwar mit Sachverständnis, aber ohne Buchführungsarbeit muß ein Buchführungsfachmann in der Lage sein, die Vermögenslage zu erkennen.“ Nun kann sich ja zwar der Kaufmann auch innerhalb des Geschäftsjahres schon aus den Büchern ein Bild über die Geschäftslage machen, aber immerhin doch immer nur ein annäherndes, unsicheres; den genauen ziffernmäßigen Bestand seines Vermögens — und darauf kommt es doch am Ende an — kann er aus den Büchern so ohne weiteres nicht ersehen. Einmal wird in den Büchern nur die Lage der einzelnen Vermögensbestandteile[2]) ersichtlich gemacht und da noch nicht einmal aller. So z. B. ergibt das Warenkonto (und so alle

---

[1]) In seiner Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, Jahrg. II, Heft 8 S. 294 (Ueber Mängel des Buchführungsrechts).

[2]) Vgl. Beigel, S. 15.

gemischten Vermögenskonten) den Wert der eingegangenen und ausgegangenen Waren (bezw. anderer Gegenstände), die Bewegung des Vermögensbestandteils, nicht aber den Bestand an, da dieser nicht gleich dem Unterschiede der genannten Werte bei Gewinn bezw. Verlust ist. Die Feststellung des Bestandes aber ist notwendig, um eine Uebersicht über den Vermögensbestandteil zu haben. Zwar wäre mit Hilfe eines Skontros mit Wertberechnung die Feststellung des Bestandes buchmäßig möglich; aber abgesehen von der schweren praktischen Durchführbarkeit und der nicht allgemein in der Praxis erfolgenden Anwendung gehört zu sicherer Ersichtlichmachung der wirklichen Vermögenslage trotz Skontren immer noch die Inventur als Prüfstein dafür, ob die Bestände, wie sie nach den Skontren da sein sollen, auch wirklich da sind.[1]) Die Ergebnisse der Inventur werden nun auch in die Konten des Hauptbuchs gebracht und erscheinen somit auch in den Büchern, aber wie gesagt, erst auf Grund dieses Behelfs und auch jetzt kann man erst sagen, daß eine Uebersicht über die Vermögens **b e st a n d t e i l e** geschaffen ist. Zur Ersichtlichmachung der **g e s a m t e n V e r m ö g e n s l a g e**[2])

[1]) Ungenau spricht Betzinger S. 42 von einem unmittelbaren Bilde der Einzelbestände und damit der ganzen Vermögenslage auf Grund der Zu- und Abschreibungen auf den Konten.

[2]) **I n w i e w e i t** das Vermögen ersichtlich zu machen sei, hat, insofern als man Privat- und Geschäftsvermögen in dem Sprachgebrauch unterscheidet und diese Unterscheidung auch in der Praxis durchführt, zu der heiß umstrittenen Kontroverse geführt, ob das Privatvermögen des Einzelkaufmanns — nicht natürlich der Gesellschaften — in der Geschäftsbilanz zu figurieren habe. Die Literatur, die zusammengeflossen ist, ist zu groß, als daß sie hier berücksichtigt werden könnte. Vgl. unter dem Titel: Privatvermögen und Geschäftsbilanz, Betzinger in der [1907] Leipziger Zeitschrift Bd. 1 S. 311 ff. und Leo S. 732; ferner Pfengery in der [1903] Leipziger Zeitschrift Bd. 2 S. 55; ferner Neumanns Jahrbuch 1907—1909 zu § 38 ff. HGB. und viele andere. Ich behalte mir vor, in einer selbständigen Abhandlung die gesamte Literatur zusammenzustellen und die gegenübergestellten Meinungen kritisch zu behandeln.

Die Meinungen mußten schroff auseinander gehen, weil die Verfechter für „Ja" (Juristen) und „Nein" (Kaufleute) nur von ihrem einseitigen Standpunkt an die Lösung der Frage herangingen. Es ist dem Praktiker nachzufühlen, wenn ihm das Privatvermögen in seiner Geschäftsbilanz wie ein zu eliminierender Fremdkörper vorkommt, und der Jurist wird, wenn

gehört dann immer noch die Zusammenfassung und Gegenüberstellung; und das ist Sache der Bilanz, die nicht zu der Buchführung im e. S., zu den Büchern, gehört.

Insofern als die Resultate der Buchung und Verarbeitung der Geschäftsvorfälle und der Inventur durchgängig in Büchern niedergelegt dann in einem Bilanzbuche erscheinen, kann man sagen, daß die Vermögenslage in diesem Zeitpunkt in den Büchern, besser aber in der Buchführung, ersichtlich gemacht ist.

Und das Gesetz meint sicherlich, wenn es von Büchern in § 38 spricht, die gesamte Buchführung; es drückt sich nur unklar aus. Als Resultat der Erwägung wäre daher eine Fassung folgenden Inhalts als korrekter zu empfehlen, weil sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auch in der Ausdrucksweise entspricht: An die Spitze zu stellen wäre als allgemeines Erfordernis die Verpflichtung zur Buchführung nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung. Die Ersichtlichmachung der Geschäftsvorfälle und der Vermögenslage her-

---

er kaufmännisch denkt, das Privatvermögen ohne strenge Trennung von den anderen Posten nicht in der Geschäftsbilanz dulden können. Der Kaufmann denkt andererseits wieder, wenn er vom Privatvermögen in der Bilanz gar nichts wissen will, nur egoistisch an sich bezw. an lauter ordentliche Kaufleute. Das Gesetz aber muß mehr an unordentliche Kaufleute denken bezw. an alle Außenstehende (Gläubiger), um sie vor unordentlichen Kaufleuten zu schützen; es hat weitergehende Pflichten im öffentlichen Interesse.

Nachdem nun auch das RG. 41 S. 41 ff. gesprochen hat, ist ein von beiden Seiten zu akzeptierender Mittelweg gefunden. Es ist das Privatvermögen in die Buchführung zu bringen, aber nicht in die Buchführung im engeren Sinne, sondern in die im weiteren Sinne, d. h. nur in die Bilanz, und zwar so getrennt von den anderen Posten, etwa in einem Posten „Privatvermögen", daß es die Uebersicht des Geschäftsvermögens nicht stört (was ja auch gegen das Gesetz wäre), sodaß das Geschäfts- wie das Privatvermögen getrennt, wie auch als Ganzes ersichtlich ist. Event. genügt die Angabe des Privatvermögens ohne jede Beziehung zur Geschäftsbilanz etwa unter derselben nur von der Unterschrift des Kaufmanns gedeckt.

Uebrigens ist noch zu bemerken, daß der Ausdruck „Vermögen" vom Gesetz nicht korrekterweise immer in demselben Sinne gebraucht wird, sondern einmal [§ 38] als Bruttovermögen und gleich darauf [§ 39] als Aktivvermögen. Vgl. Neumanns Jahrbuch 1908 zu § 39 [S. 615]. Also auch hier ist das Gesetz ungenau und zu verbessern.

vorzuheben, ist unnötig, weil solches zu den Grundsätzen der Buchführung gehört und immer gehören wird, wie es auch selbstverständlich ist, daß die Buchführung, soweit es die Grundsätze verlangen, in Büchern erfolgt. In dem obigem Satze wäre auch implizite die Verpflichtung zur Inventur und Bilanz ausgesprochen, denn diese gehört notwendig zur Buchführung. In den weiteren Paragraphen wären dann die Einzelheiten niederzulegen, die das Gesetz nicht den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung überlassen, sondern selbst regeln will.

Will man aber genauer der Hauptererfordernisse und Kennzeichen einer ordnungsmäßigen Buchführung ausdrücklich Erwähnung tun, dann wäre in § 38 die Notwendigkeit der Ersichtlichmachung der Geschäftsvorfälle (in der Buchführung im engeren Sinne) und der Vermögenslage (in der Buchführung im weiteren Sinne, in der Bilanz nach Inventur) hervorzuheben. Will man von der Ausdrucksweise des Gesetzes möglichst wenig abweichen, dann kann man nur sagen, daß in den Büchern die Geschäftsvorfälle und die Lage der Vermögensbestandteile, die Lage des Vermögens aber in der Bilanz aus den Büchern und nach Vornahme der Inventur ersichtlich zu machen sei.

Daß den vom Gesetz an die Buchführung gestellten Ansprüchen entsprochen wird und die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung Anwendung finden, die Buchführung sich also jederzeit und fortlaufend als eine ordnungsmäßige darstelle, das kann das Gesetz nicht direkt erzwingen, weil es unmöglich ist, die Buchführung ständig und in ihren Einzelheiten seitens des Gesetzes zu überwachen. Das Gesetz beschränkt sich daher, für den Fall der Zahlungseinstellung bezw. Konkurseröffnung für Verstöße Strafe anzudrohen. Nach einer Seite hin versucht es aber doch schon während der Buchführung auf dieselbe einzuwirken, indem es durch einzelne Bestimmungen die Verfälschung der einmal geführten Buchhaltung wenigstens zu erschweren sucht, allerdings auch nur durch Strafandrohung für den Fall der Zahlungseinstellung bezw. Konkurseröffnung, da bei Nichtbeachtung der Vorschriften die Buchführung auch

als unordentliche erscheinen kann. Die Buchführung soll durch die äußeren Formvorschriften des § 43 gezwungen werden, auch nach außen hin die Ordnungsmäßigkeit ersehen zu lassen, und tatsächlich kann man ja oft von der äußerlichen Beschaffenheit auf die innere Ordnung schließen. Ferner bietet die Beachtung dieser Vorschriften einige wenn auch keine absolut sichere Gewähr dafür, daß die Buchführung nicht gefälscht ist.

Zunächst ist der Gebrauch einer lebenden[1]) d. h. von einem Volksstamm, wenn auch keinem selbständigen gesprochenen Sprache (z. B. die polnische), sonst gleichgültig welcher, geboten; also neben der deutschen ist jede fremde Sprache zulässig, auch wenn sie in keinem deutschen Landesteil gebräuchlich ist.[2])[3]) Demnach ist Lateinisch, Altgriechisch, Volapük, Esperanto ausgeschlossen. Die hebräische Sprache ist nach allgemeiner Ansicht nicht zugelassen,[4]) obwohl die Juden doch auch einen Volksstamm mit eigener Sprache für sich bilden; bei einer notwendig werdenden Beurteilung der Buchführung würde die hebräische Sprache wohl kaum mehr Schwierigkeiten machen als manche andere Sprache z. B. die chinesische u. a. noch mehr. Die Gegner der Zulassung der hebräischen Sprache legen das Gesetz wohl deswegen in ausschließendem Sinne aus, um den Juden, die als ein geschlossener Volksstamm auch nicht mehr auftreten, nicht durch ihre eigenartige und nur unter ihnen gebräuchliche Sprache eine besondere Stellung einzuräumen.

Desgleichen müssen die Schriftzeichen einer lebenden Sprache angewendet werden oder besser die bei der betreffenden Sprache üblichen, also bei deutschen Worten nur deutsche, nicht russische, hebräische, wohl aber lateinische Schriftzeichen,[5]) da

---

[1]) Vgl. Betzinger S. 120. In manchen Staaten ist nur die Landessprache (Serbien) oder eine bestimmte (z. B. die spanische in Mexiko, Guatemala) oder jede, event. auch nicht lebende (Rußland) gestattet. Lehmann S. 131 u. a. m.

[2]) Beigel S. 72.

[3]) Dialekte dürften auch gestattet sein, auch Abkürzungen, soweit sie verständlich sind.

[4]) Für die Zulassung Blau, Archiv für bürgerliches Recht B. 23 S. 171.

[5]) Betzinger S. 43.

sich letzterer verschiedene lebende Sprachen bedienen und sie bei uns auch allgemein üblich ist. Die Kursivschrift der Juden ist ausgeschlossen, weil ihr keine lebende Sprache zu Grunde liegt, aus diesem Grunde auch Stenographie,[1]) die überdies in verschiedenen Systemen besteht und der Gemeinverständlichkeit entbehrt. Doch ist zu beachten, daß § 43 eigentlich nur eine Geheimschrift verbieten will, um eine Kontrolle nicht unmöglich zu machen. Schmalenbach[2]) tritt für Gestattung einer bekannten Kurzschrift de lege ferenda ein; doch will mir dies nicht gerade praktisch und ungefährlich erscheinen.

Ferner sind unerlaubt alle Veränderungen, die die ursprüngliche Eintragung nicht erkennen lassen. So sind Rasuren,[3]) Durchstreichungen, Ueberschreibungen unstatthaft, soweit sie die ursprüngliche Eintragung unleserlich machen. Auf den Ausdruck „unleserlich machen"[4]) ist Gewicht zu legen, sodaß, wenn einmal ein Irrtum begangen ist, vielleicht sogar eine größere Menge Posten falsch gebucht wurden, die Berichtigung durch Durchstreichen und Ueberschreiben in leserliche Worte gesetzlich erlaubt und sogar dem Stornieren vorzuziehen ist, weil durch Stornieren die Uebersichtlichkeit leicht gestört werden kann und ein falsches Bild des Umsatzes entsteht. Sogenannte fingierte Stornoposten, die zwecks Aenderung der Bilanz eine richtige Buchung aufheben,[5]) wie auch jede Gegenbuchung, die anstatt etwas Richtiges etwas Falsches in die Buchführung hineinbringt, sind unerlaubt. Die Bestimmungen sind gegeben, um Fälschungen möglichst zu verhindern. Dieser Beweggrund muß auch dazu führen, daß der Kaufmann sich der Tinte und nicht des Bleistifts bei seinen Buchungen bedienen müsse. Bei Anwendung eines Bleistifts

---

[1]) Betzinger S. 43 A. 3.

[2]) In der Zeitschrift für handelswiss. Forschung, II. Jahrgang S. 293 und 301.

[3]) An unwesentlichen Stellen sind sie wohl bedeutungslos wie auch andere Unregelmäßigkeiten. Beigel S. 74.

[4]) Betzinger S. 44.

[5]) Beigel S. 75; Betzinger S. 44 A. 1.

wäre eine Aenderung sehr leicht unerkennbar zu bewerkstelligen, während die Tinte der Beseitigung größere Schwierigkeiten entgegensetzt und bei einer Rasur leicht Erkennungszeichen der Veränderungen zurücklassen kann. Eine Verwendung solch leicht zu tilgenden Stoffes wie Bleistift ist daher m. E. im Gegensatz zu der herrschenden Ansicht[1]) als eine unordentliche Buchführung anzusehen, zumal kein ordentlicher, ordnungsliebender Kaufmann sich damit begnügen wird. Will man sonst streng sein, dann muß man es umsomehr in diesem Falle, wenn das Gesetz auch nicht ausdrücklich eine solche Formvorschrift gibt. Die dafür sich aussprechende Ansicht stützt sich auf eine Entscheidung des Reichsoberhandelsgerichts,[2]) die aber deswegen für die Entscheidung im vorliegenden Falle bedeutungslos ist, weil es sich in dem betreffenden Fall um ein nicht notwendiges (Hilfs-Lager-) Buch handelt, für das der Gebrauch des Bleistifts auch nach meiner Ansicht zugelassen werden kann.

Um das spätere Hineinsetzen von Buchungsposten zu verhindern, ist die Bestimmung getroffen, daß an Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, keine leeren Zwischenräume gelassen werden dürfen. Im Memorial und ähnlich geführten Büchern dürfen demnach keine Zwischenräume entstehen, da diese Bücher fortlaufend geführt werden. Der Regel nach nicht zu beschreiben sind die leeren Räume in den einzelnen Konten und den kontenmäßig geführten Büchern, weil Platz bleiben muß für die später zu erwartenden Buchungen; sobald aber dann das Konto abzuschließen bezw. eine Seite vollgeschrieben ist, muß der leer bleibende Teil für Buchungen unaufnehmbar gemacht werden, was durch die sogen. Buchhalternase geschieht.

Eine Bestimmung, welche die äußere Form der Bücher betrifft, die zusammenhängende Buchführung verbürgen und vor allem Fälschungen derselben durch nachträgliches Ent-

---

[1]) Betzinger S. 44. Nur vorübergehende Verwendung des Bleistifts dürfte allenfalls gestattet sein. Nach der neuen Postscheckordnung sind gedruckte Zahlkarten vorgeschrieben, Anwendung der Schreibmaschine gestattet; bei handschriftlicher Aufzeichnung ist der Gebrauch der Tinte vorgeschrieben.

[2]) R.O.H.G. XVIII S. 331.

fernen von Blättern bezw. Unterschiebung anderer verhüten soll, ist die Vorschrift des Abs. 2 des § 43, wonach die Bücher gebunden und Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein sollen. Eine Verpflichtung, die Bücher in dieser Weise zu führen, geht zurück auf eine ähnliche Vorschrift im Mittelalter[1]) und besteht auch heute noch in verschiedenen modernen Handelsgesetzbüchern anderer Länder.[2]) Ob aber die Bestimmung unseres jetzigen Handelsgesetzbuchs im Sinne einer strikten Verpflichtung des Gebundenseins und der damit zusammenhängenden Paginierung bezw. Foliierung aufzufassen ist oder nicht, ist neuerdings Gegenstand eines lebhaften Streites geworden.

Obwohl es sich für die Praxis nur um die Zulässigkeit des Hauptbuchs der einfachen Buchführung bezw. des Kontokorrentbuchs der doppelten Buchführung handelt, hat man sich doch ein prinzipielles, die gesamten notwendigen[3]) Bücher betreffendes Urteil bilden wollen. Für die Entscheidung der Frage kommt natürlich in erster Linie auch hier das Gesetz in Betracht, das aber Partei wie Gegenpartei auf Grund verschiedenartiger Auslegung für die Richtigkeit ihrer Meinung in Anspruch nahmen.

Die Gegner des Gebundenseins stützen ihre Auffassung hauptsächlich auf die Abänderung des Wortlauts des A. D. H.

---

[1]) Vgl. oben S. 21.

[2]) Vgl. darüber die einschlägigen §§ in der Borchardtschen Sammlung: Die geltenden Handelsgesetze des Erdballs. In manchem dieser Gesetze befanden sich noch strengere Bestimmungen. So verlangen z. B. Spanien, Belgien und viele amerikanische Staaten Paraphierung, gleichfalls an mittelalterliche Vorschriften anknüpfend; Frankreich, Italien, Aegypten dazu noch (jährliche) Visierung, Dänemark Beglaubigung bezw. Anwendung von Stempelpapier. In Ungarn ist eine die Handelsbücher durchziehende Schnur vorgeschrieben; in Uruguay eine gefütterte Umhüllung; in Venezuela ein Lederrücken. Vgl. dazu auch Betzinger S. 43 und Beigel S. 73. Die Ausführungsbestimmungen zu dem Weingesetz vom 7. April 1909 fordern zu § 19 die Angabe der Anzahl der Seiten vor Ingebrauchnahme des Buches am Anfange desselben.

[3]) Um solche kann es sich hier nur handeln. Vgl. Crome S. 23/24; Schlesische Zeitung vom 27. März 1910.

G. B. „müssen gebunden sein" in „sollen gebunden sein" des H. G. B., wodurch die bisherige, eine Verpflichtung aussprechende Mußvorschrift zu einer nur instruktionellen Sollvorschrift herabgedrückt worden sei, sodaß ein Verstoß gegen dieselbe allein nicht strafbar mache.[1]) Daß sie aber dadurch als bloßer Rat bezw. Wunsch des Gesetzgebers rechtlich bedeutungslos würde, wie Rehm[2]) es annimmt, kann nicht zugegeben werden. Wenn nämlich einmal das Gesetz die genaue Regelung der Materie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung — und dies mit Recht — überlassen hat, so wäre es zwecklos, daneben noch Ratschläge zu geben; denn diese Grundsätze werden einerseits alles, was für eine ordentliche Buchführung notwendig ist, gebieterisch von selbst verlangen, andererseits das nicht befolgen, was ihnen unbillig und unpraktisch erscheint, auch wenn es noch so sehr Wunsch des Gesetzes ist. Daneben haben nur wirkliche Gesetzesbestimmungen, die ihren Willen durchsetzen können, wenn auch nur unvollkommen, wie etwa Ordnungsvorschriften, einen Wert. Dasselbe besagt auch Cromes[3]) Meinung über diesen Punkt: „Sicher ist die Vorschrift des § 43 durch Umwandlung in eine Sollvorschrift nicht gänzlich bedeutungslos geworden. Nach wie vor bleibt es dabei, daß in dem Gebundensein eine Gewährleistung der Richtigkeit der Einträge und damit eine vom Gesetz gewollte Form liegt, sodaß ein bloßes Konglomerat loser Blätter, auch wenn sie vollständige Aufzeichnungen enthalten, die Führung der Handelsbücher nicht ersetzen können."

In unserem Falle ließe sich aber m. E. trotzdem die Vorschrift dem Wortlaut nach eine Sollvorschrift ist, nach der Sachlage und in Zusammenhang mit § 38 H. G. B. sogar noch eine strengere Auffassung rechtfertigen. Zum mindesten mutet es befremdend an, daß die Denkschrift für die nach Crome so

---

[1]) Vgl. Crome S. 21, 22; ferner Gutachten der Handelskammern von Hildesheim und Kassel — Schlesische Zeitung vom 27. März 1910 — und Bergwerkszeitung, 10. Jahrg. Nr. 278.

[2]) In der Zeitschrift für handelswissenschaftl. Forschung, IV. Jahrgang, 5. Heft S. 224 ff.

[3]) Crome S. 22.

wichtige Aenderung[1]) keinen Grund angibt,[2]) überhaupt sich bezüglich dieses Punktes ausschweigt, was nicht unterlassen worden wäre, wenn man eine einschneidende Aenderung beabsichtigt hatte. Man ist fast geneigt, an das Unterlaufen eines Redaktionsfehlers zu glauben; jedenfalls aber werden wir, wenn wir die ganze Sachlage, das, was das Gesetz will und, wenn auch etwas undeutlich, sagt, betrachten, in der Annahme kaum irren, daß der Gesetzgeber nicht daran gedacht habe, einen bedeutend milderen Standpunkt im (neuen) H. G. B. einzunehmen und eine Forderung fallen zu lassen, die ihm bis dahin als eine Garantie für ordnungsmäßige Buchführung notwendig erschien. Eine Bestätigung dieser Annahme ergibt sich aus einem Vergleich von § 43 mit § 38. Wäre § 43 noch eine Mußvorschrift wie im A. D. H. G. B., so müßten nach ihr alle Bücher gebunden sein; da es nun eine Sollvorschrift ist, so muß nach ihm kein Buch mehr gebunden, es können alle ungebunden sein; so wenigstens nach dem Wortlaut. Dieses Resultat aus § 43 aber steht in offensichtlichem Widerspruch mit § 38. Denn abgesehen davon, daß lauter ungebundenes Material der in § 38 ausgesprochenen Buchführungsverpflichtung unbestritten nicht entspricht, steht dies auch in Widerspruch mit den in § 38 angezogenen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung. Letztere werden, wo kein Grund besteht, ungebundene Bücher zu haben, zu ordentlicher Buchführung gebundene also wenigstens einige fordern müssen. Demnach würde das, was in § 38 gefordert wird, durch eine Bestimmung, die eine Verschärfung, eine nochmalige ausdrückliche Betonung einer im Sinne des § 38 liegenden Vorschrift enthalten sollte, wieder aufgehoben. Eine Gesetzesbestimmung, die einen milderen Standpunkt einnehmen wollte, als die Buchführungsgrundsätze, muß doch überflüssig erscheinen.

Wo das Gesetz für notwendige Aufzeichnungen im Sinne einer ordnungsmäßigen Buchführung sich zu einer Konzession

---

[1]) Crome S. 21.

[2]) Vgl. Schlesische Zeitung vom 27. März 1910.

hat verstehen können, dort hat es dies ausdrücklich ausgesprochen, so bezüglich Inventar und Bilanz, wo die Form eines Buches nicht obligatorisch ist. Diese wie die Handelskorrespondenz gehören zu den sonst erforderlichen Aufzeichnungen des § 43; anderen die bisher übliche Buchform zu nehmen und sie dann unter die sonst erforderlichen Aufzeichnungen einzureihen,[1]) geht so ohne weiteres ohne gesetzlichen Grund nicht an. Es will das Gesetz eben in allen anderen Fällen Bücher und zwar gebundene,[2]) denn sonst hätte es dies nicht noch ausdrücklich in einem besonderen Paragraphen betont.

Die Aenderung in „sollen" ist aber als unerheblich nicht kommentiert worden. Daß der gesetzgeberische Gedanke als strikter Gesetzesbefehl aufgefaßt war und noch heute wird,[3]) möchte ich mit dem Hinweis auf ein neues Gesetz, das Weingesetz vom 7. April 1909 begründen, in dessen Ausführungsbestimmungen vom 9. Juli 1909 zu § 19 des Gesetzes man zu der bisherigen, entschiedenen Ausdrucksweise des A. D. H. G. B.

---

[1]) Vgl. Schlesische Zeitung vom 27. März 1910.

[2]) In einem Exkurse möchte ich darauf hinweisen, daß manche Ausführungen, wie auch die Auslassungen Rehms über den Charakter der Bestimmungen des § 43 — vgl. oben S. 78 — darauf hinauslaufen, was unter einem Buche überhaupt zu verstehen ist. Lose Blätter „fliegende Konten" sind, auch wenn sie zusammen g e l e g t werden, keine Bücher. Bücher aber verlangt das Gesetz für alle notwendigen Bücher. Die Blätter also müssen zusammen g e h a l t e n werden, nur sei das nicht nötig in Form des Bindens sagt Rehm S. 224 (vgl. oben S. 78 A. 2) also etwa durch einen Mechanismus. Nach meiner unmaßgeblichen Ansicht versteht man aber im gewöhnlichen Leben unter einem Buche auch nicht durch einen Mechanismus zusammengehaltene lose Blätter — das sind nur in Buch f o r m zusammengehaltene Blätter —, sondern mindestens zusammengeheftete Blätter. Das Entscheidende dabei ist, das sich eben Blätter nicht lösen lassen ohne jede Schwierigkeit und Veränderung bezw. Verletzung des Buches im gewöhnlichen Falle. Das wäre erreicht zwar auch durch geheftete Bücher, die wir ja oft in Gegensatz gestellt finden zu gebundenen, und an geheftete konnte wohl auch der Gesetzgeber gedacht haben, die nach § 38 möglich wären, aber doch zu wenig Sicherheit gewährten, sodaß die Bestimmung des Gebundenseins in § 43 erging. Vgl. dazu auch Lehmann S. 128, der unter Büchern „gebundene Blätter" versteht.

[3]) So übrigens auch von Schmalenbach, Ueber Mängel S. 292.

zurückgekehrt ist und verlangt, daß die vorgeschriebenen Bücher gebunden sein müssen.

Ueberdies ist die Abänderung des § 43 II in eine Sollvorschrift aus einem anderen Grunde tatsächlich nicht von einer solchen Bedeutung, wie Crome[1]) es annimmt, sondern praktisch fast bedeutungslos. In den Gutachten von Crome, Staub und den Handelskammern von Hildesheim und Kassel wird übereinstimmend[3]) mit Recht hervorgehoben, daß doch neben Unterlassung nur eine der Uebersicht über den Vermögensstand ermangelnde Buchführung strafbar ist, nicht also ein Verstoß gegen § 43 für sich allein, sondern nur ein so gewichtiger oder soviele Verstöße, daß die Uebersicht gestört wird. Bei dem Charakter aller Bestimmungen über Buchführung als leges imperfectee kommt es aber gar nicht darauf an, ob die Unübersichtlichkeit ihren Grund in der Verletzung einer Muß- oder Sollvorschrift hat. Ja, es kann im konkreten Fall die Verletzung einer Mußvorschrift (z. B. einmaliges Radieren an eventuell nicht so wichtiger Stelle) genau jene geringe Bedeutung haben als die einer Sollvorschrift.

Das Beachtenswerteste ist es also, daß es auf den Gesamtzustand der Bücher, nicht so sehr auf den konkreten Mangel ankommt. Daher ist die Folgerung in Cromes[4]) Auffassung nicht unrichtig, „man könne das Nichtgebundensein eines einzelnen Buches bezw. dessen mangelnde Paginierung nicht als unordentliche Buchführung bezeichnen, wenn die Würdigung des Falls keinen Zweifel darüber läßt, daß die Eintragungen in dem ungebundenen Buche der Sachlage entsprechen.“ Aber Crome stützt sich da auf eine Voraussetzung, die in der Praxis nicht oft wird als vorliegend angenommen werden.

Wenn eben ein Buch, wie Kassabuch oder Memorial, ungebunden wäre, dann wird sich aus dem Buche oder aus dem anderen Material bezw. aus dem Gesamtzustand der Buch-

---

1) Crome S. 21.
2) Crome S. 23.
3) Schlesische Zeitung vom 27. März 1910.
4) Crome S. 23.

führung kaum jemals die Zweifel beheben lassen, ob die Buchführung auch der wirklichen Sachlage entspreche. Dieser aber muß sie entsprechen, wenn dem Gesetze Genüge geleistet werden soll. Und was kann den Richter daran hindern, da nun einmal das Gesetz in dem Gebundensein der Bücher eine Garantie für die Richtigkeit der Eintragungen erblickt, auch bei Ungebundensein nur eines Buches bei Würdigung des konkreten Falles immer zur Entscheidung zu kommen, daß wohl eine Uebersicht vorhanden sei, daß man aber wegen der losen Führung des einen Buches nicht wissen könne, ob die Uebersicht die wirkliche Vermögenslage darstellt, und darauf allein kommt es doch an. Beim Hauptbuch bezw. Kontokorrentbuch, auf die es ja für die Praxis allein ankommt, wäre allerdings eine Nachprüfung ihrer Eintragungen aus den Grundbüchern möglich. Kein Praktiker aber wird deswegen diesen Büchern als „Abschriftenbüchern" eine geringere Bedeutung beimessen;[1]) sie müssen vielmehr nach dem Willen des Gesetzes und nach Buchführungsgrundsätzen für sich allein geeignet sein, eine sichere Uebersicht über die Vermögenslage zu geben; man kann wohl zur Prüfung derselben auf die Grundbücher zurückgehen; man soll dies aber nicht nötig haben.[2]) Die Bücher sollen gleichfalls in dem Gebundensein eine Garantie dafür gewähren, daß die Eintragungen, die ja bald aus den Grundbüchern erfolgt sind, nicht gefälscht sind und bei Wahrung dieser Form kaum mehr gefälscht werden konnten.

Wir können also nicht den Satz aufstellen, daß das Gesetz das Gebundensein der Bücher allgemein oder auch nur eines bestimmten Buches zulasse; ein Zugeständnis bezüglich des Kontokorrentbuches ist aus dem Gesetz weder direkt noch indirekt herauszulesen. Verweist man zum Beweise dafür auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, so ist zu erwidern, daß das Gesetz ihnen entgegenstehe, Gewohnheitsrecht

---

[1]) Crome S. 12.

[2]) Cromes Ansicht darüber (S. 12, 16, 24, 25) kann ein Praktiker nicht zustimmen.

[3]) Vgl. auch die Reichsgerichtsentscheidung, Bd. 17 S. 301.

sich hier aber, abgesehen davon, daß sich nach richtiger Ansicht Gewohnheitsrecht contra legem kaum bilden könne, sicherlich hier nicht bilden könne, da nur Usancen vorlägen.[1])

Soweit das Gesetz, dessen Wille auf das Gebundensein der Bücher hinausgeht; und da die Gerichte, strengerer Auffassung zuneigend, das Gesetz meist in diesem Sinne auslegen werden, ist es m. E. gefährlich, dem Kaufmann, solange solche Gesetzesbestimmungen bestehen, ungebundenes, wenn auch durch einen Mechanismus zusammengehaltenes Buchmaterial zu empfehlen.[2])

Aber die getroffene Entscheidung hat nicht die Tragweite für die Praxis, die man nach dem Gesagten annehmen möchte. Denn der oben präzisierte Standpunkt des Gesetzes wird bedeutungslos, wenn wir der Gesetzesbestimmung selbst ihre Existenzberechtigung absprechen, und sie beseitigt wird. Und es soll mehr noch meine Aufgabe sein, für eine Beseitigung der Gesetzesbestimmung des Gebundenseins der Bücher zu plädieren.[3]) Denn wenn wir auch das Gesetz wie oben angeführt, auslegen müssen, so muß doch zunächst zugegeben werden, daß die Ausdrucksweise des Gesetzes denn doch nicht so klar ist, wie S i m o n[4]) es hervorhebt; und so unsicher wie die Sprache ist daher auch auf Grund der verschiedenartigen Auslegung die Rechtslage. Durch Schaffung einer klaren Ausdrucksweise (etwa wieder „müssen“ statt „sollen“)[5]) würde die Unsicherheit

[1]) Anders Crome S. 4, 7, 9, 15, 16. Schlesische Zeitung vom 27. März 1910. Die Gepflogenheiten der Kaufleute bei Führung der Bücher (Grundsatz ordnungsm. Buchf.) kommen nur soweit in Betracht, als das Gesetz nicht etwas anderes bestimmt. Lehmann S. 51, 697.

[2]) So auch Schmalenbachs Ansicht und Auslegung des Gesetzes. Vgl. Ueber Mängel des Buchführungsrechts S. 292 im Gegensatz zu Crome S. 25. Ueber Kartenbuchführung, Schmalenbach S. 292.

[3]) Dafür auch Schmalenbach S. 291, 292.

[4]) Im Bankarchiv 1909 Nr. 12 S. 177.

[5]) Das bezüglich des Gebundenseins im folgenden Gesagte gilt für den ganzen § 43 trotz seiner präzisen Ausdrucksweise für die anderen Forderungen. Vgl. Schmalenbach, Ueber Mängel S. 286, 291, 294. Eine Streichung des ganzen § wäre auch besser als eine in der Schlesischen Zeitung vom 27. März 1910 empfohlene Anbringung der Frage im Klagewege und Entscheidung durch alle Instanzen.

nur zum Teil behoben sein, und — das ist der entscheidende Punkt — auch bei Schaffung eines so bestimmten Ausdrucks ist die ganze Gesetzesbestimmung unzweckmäßig und überhaupt unnütz.

Nach Schmalenbach ist die Vorschrift im Laufe der Zeit unzweckmäßig geworden, weil sie nur zum Zwecke der Schaffung von Beweismitteln ergangen sei,[1]) die man heute zu schaffen nicht mehr nötig habe. Sollte dem auch zugestimmt werden, so könnte man doch immerhin entgegenhalten, daß heute der Bestimmung ein anderer Zweck, der der Sicherstellung gegen Fälschungen usw. unterlegt werden kann. Ferner wäre, wenn eine solche Vorschrift diesen Zweck nicht ganz erreichen könnte — denn auch gebundene Bücher können gefälscht werden, und dem unauffälligen Entfernen von Blättern wird durch das Gebundensein wenn auch ein Hindernis, so doch kein unüberwindliches entgegengesetzt[2]) — doch noch kein ausreichender Grund, sie deswegen ganz fallen zu lassen. Solches aber wäre der Fall, wenn die Vorteile größer wären bei Streichung der Vorschrift als die Nachteile bei Bestehen derselben. Es ist nun nicht zu leugnen, daß vom Standpunkt des Praktikers aus betrachtet, insbesondere die ungebundenen Kontokorrente wie Vorteile so auch Nachteile haben, und wie Schmalenbach[3]) hervorhebt, liege gerade im Vorteil der Auswechselbarkeit auch der Nachteil, denn jedes ungebundene Buchführungsmaterial trage Gefahren in sich.[4]) Aber das Gebundensein schützt nicht unbedingt, hindert jedoch den ordent-

---

[1]) Ueber Mängel des Buchführungsrechts S. 282 ff.

[2]) Crome S. 19; Schmalenbach, Ueber Mängel S. 291.

[3]) In der Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, Jahrgang 1 S. 156; Nachteile S. 154 doch zu beheben S. 160 (auch S. 471); Vorteile in derselben Zeitschrift, 2. Jahrgang S. 292, 293, ferner Schlesische Zeitung vom 27. März 1910. (4. Bogen).

[4]) Ist die Buchführung aber sonst ordentlich, dann läßt sie sich auch bei Dauerkontenbüchern aus den anderen Büchern nachweisen. Wo sonst peinliche Buchführung herrscht, dort werden auch die Kontokorrente in Ordnung sein, gleich ob gebunden oder nicht. Vgl. dagegen Meltzer, Schlesische Zeitung vom 27. März 1910.

lichen Kaufmann, sich die Vorteile des Ungebundenseins zu Nutze zu machen;[1]) bei unordentlichen aber kommt es nicht mehr darauf an, ob, wenn die ganze Buchführung unordentlich ist, auch noch die Bücher ungebunden sind.

Die Bestimmung wird überflüssig gemacht durch den Hinweis des Gesetzes auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, denen das Gesetz auch hier die Regelung im Einzelnen überlassen möge. Denn das, was das Gesetz will und nur wollen kann, müssen auch diese Grundsätze fordern, solange sie nicht, den Entwicklungsgesetzen folgend, zur Erlangung besonderer Vorteile von dem starren Erforderns abweichen und dann auch veraltete dem Fortschritt des Verkehrsleben entgegenstehende Gesetzesbestimmungen werden zu Fall bringen müssen. Bestimmungen müssen einmal von praktischem Wert sein und andererseits nicht in der Entwicklung hindern. Da aber das erste verneint, das zweite ev. bejaht werden muß, so empfiehlt sich eine Streichung des Paragraphen und während seines Bestehens aus diesem Grunde die mildeste Auslegung desselben.

Für diesen Fall sind dann maßgebend die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Nach ihnen sind lose Blätter auch unstatthaft und gebundene Bücher im Prinzip geboten, ohne daß eine gesetzliche Bestimmung dazu zwingt. Man wird sich allerdings schon mit einer Einschränkung begnügen müssen, nämlich daß die Bücher erst später nach erfolgten Eintragungen gebunden werden können, obwohl eine solche Vorsehungsart auch der strengen Gesetzesauslegung nicht entspricht, da die Eintragungen nach § 38 bereits in die Bücher zu erfolgen haben.[2]) Wenn eine solche Methode als zulässig zu erachten sei, so muß man ins Auge fassen, daß sie in größeren Geschäften von großem Vorteil,[3]) andererseits aber nicht gefährlich ist,

[1]) Dem Kaufmann darf man die Benutzungsmöglichkeit von Vorteilen nicht vorenthalten. (Schmalenbach, Ueber Mängel S. 293).

[2]) Vgl. Schmalenbach, Ueber Mängel S. 291/92; Vgl. auch Caustein S. 237.

[3]) In größeren Geschäften (hauptsächlich Banken) findet dieses Verfahren bereits ausgedehnte Anwendung, da durch das Herumwandern des

weil von vornherein beabsichtigte Fälschungen in gebundene Bücher ebensogut hineinbalanziert werden können wie in ungebundene, spätere Fälschungen und Unordentlichkeit z. B. durch Verschleppung aber durch das baldige Binden vermieden werden können.

Bei den Kontokorrentbüchern (auch Hauptbüchern) kann nun auf den freien Stellen innerhalb eines Kontos (die zu den in der Regel nicht zu beschreibenden Stellen gehören) nur zu leicht eine Fälschung angebracht werden, und dies ganz ebenso in gebundene wie ungebundene Bücher. Eine Ordnung wird auch nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung nötig sein, nur fragt es sich, ob gerade das Gebundensein notwendig sein wird. Die Art der Dauerkontenbücher (Zusammenhalten der Blätter durch einen Mechanismus) bietet doch eine Sicherheit; auch können weitere Kontrollbücher bezw. Sicherheitsmittel angewendet werden.[1]) Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung werden danach streben müssen, die möglichste Vervollkommnung auch hier zu erreichen, und damit wird dem Willen des Gesetzes ebenso gedient sein als durch eine unvollkommene Bestimmung.

Die neuesten Erfindungen (Verschluß des Mechanismus durch einen eigenartigen Schlüssel bei dem Kontokorrentbuch und Ablegebuch) gewähren im ordnungsmäßigen Betriebe schon fast die Sicherheit eines gebundenen Buches, wenn auch noch nicht ganz gegen Fälschungen des Schlüsselbesitzers selbst, die diesem in einem gebundenen Buche schwerer fallen dürften.[2])

Die Bücher werden daher im Prinzip gebunden sein müssen insoweit, als nicht durch besondere praktische Vorteile das

---

einzelnen Blattes von einem Bearbeiter zum anderen viele praktische Vorteile erreicht werden. Das Buch kann zu einer Zeit nur in einer Hand sein, von mehreren Blättern kann dagegen zu gleicher Zeit je eins von je einem Arbeiter erledigt werden usw.

[1]) Vgl. darüber Schär (Schlesische Zeitung vom 27. März 1910). Das Kartensystem (Kartothek) ist nicht anzuerkennen.

[2]) Zu empfehlen ist z. B. das Loses-Blatt-Buch „Atlas“ von Fritz Eilers jun., Bielefeld; das Kulturbuch von Rehfeld & Sohn, Dresden-Neustadt; das Buch von Ferd. Aschelm, Berlin.

Gegenteil zu empfehlen ist. Bei den gesetzlich nicht notwendigen Büchern (Lager-, Materialien- u. a. Büchern) wird man sich leicht durch irgend einen Vorteil, vorausgesetzt, daß diese Art Buchführung nicht verhältnismäßig teurer wird, zur Benutzung solcher Lose-Blatt-Bücher bestimmen lassen dürfen. Von den gesetzlich notwendigen Büchern kommen die Dauerkontenbücher für die Grundbücher und das Hauptbuch nicht in Betracht,[1]) da sie kaum Vorteile bieten; zur Verwendung als Kontokorrentbücher (bezw. Hauptbücher der einfachen Buchführung) eignen sie sich und dürften in ihrer vollkommensten Ausführung in Anbetracht der oben dargetanen Ausführungen bei sonst ordnungsmäßiger Buchführung kaum zu beanstanden und dort anzuempfehlen sein, wo sie wirklich Vorteile gewähren.

Insbesondere Inventur und Bilanz.[2])

Das Gesetz unterscheidet zwischen Büchern und sonst erforderlichen Aufzeichnungen.[3]) Zu letzteren sind, da Buchform nicht vorgeschrieben, in erster Linie Inventar und Bilanz zu zählen, deren Begriffsbestimmung das Gesetz selbst gibt. Als notwendige Bestandteile der Buchführung unterstehen sie zunächst allen über die Buchführung überhaupt gegebenen Bestimmungen, soweit sie anwendbar sind, nicht nur den des § 43, der allein die sonstigen Aufzeichnungen erwähnt; die einzelnen für sie besonders gegebenen Bestimmungen können hier nicht erörtert werden; es muß vielmehr auf die einschlägige, äußerst umfangreiche Literatur verwiesen werden, insbesondere darauf, wie Inventur und Bilanz im einzelnen auszusehen haben, welche Grundsätze bei der Einsetzung der einzelnen Gegenstände in Aktiva und Passiva, hinsichtlich der Bewertung derselben, der Zulässigkeit der Abschreibungen usw. zu befolgen sind.[4]) Ueber die Mängel in den Bilanzvorschriften äußert sich in

---

1) Vgl. auch Crome S. 11, 12.

2) Darüber die umfangreiche Literatur.

3) Vgl. auch Lehmann S. 134 ff.

4) Darüber die Werke über Bilanzen von Rehm, Simon, Bauer, Fischer, usw.

scharfer Kritik insbesondere Schmalenbach in seiner Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung[1]) u. a. m.

Nur einiges sei kurz erwähnt. Während die einzelnen Vermögensbestandteile in der Buchführung im engeren Sinne als Konten auftreten (zum Beispiel Kassakonto), erscheinen sie im Inventar und der Bilanz als Vermögensgegenstände, eine Bezeichnung, die das Gesetz selbst gebraucht (§§ 39, 40, H. G. B.). Vorstehendes stellt sich nur als äußerer Unterschied in der Bezeichnung dar. Das Inventar (mit der Vorarbeit der Inventur) und die Bilanz, von einander abhängig, unterscheiden sich unter einander formell dadurch, daß das Inventar den Vermögensbestand in zahlreichen Einzelposten geteilt und unter einander gestellt, aufführt, während die Bilanz nur Schlußsummen in Kontenform bringt. Das Inventar nimmt seine Posten aus den Büchern bezw. den Aufzeichnungen der Inventur, die Bilanz dagegen schöpft aus dem Inventar. Demnach erscheint das Inventar als Grundlage für die Bilanz als der ungleich wichtigere Bestandteil;[2]) gleichwohl macht das Gesetz in der strafrechtlichen Behandlung der im H. G. B. bezüglich Inventar und Bilanz gegebenen Bestimmungen einen Unterschied, der auf den ersten Blick speziell dem Praktiker auffallend erscheinen muß. Während nämlich die Strafbestimmungen neben den Büchern nur die Bilanz erwähnen, lassen sie die Inventur (Unterlassung bezw. Mangelhaftigkeit derselben) unberücksichtigt. Nun erscheint allerdings in der Praxis die Inventur bis zur Feststellung des Inventars als die Hauptarbeit; hier erhalten die einzelnen Vermögensbestandteile aus den Buchungskonten und der Bestandsfeststellung heraus bezüglich ihrer Beschaffenheit und Größe ihre richtige Gestalt, während die Bilanz das im Inventar bereits Vorhandene nur in einer anderen Form der Gegenüberstellung vor Augen führt. Und wenn nun die Bilanz zwar aus einem ordentlichen Inventar schnell und ohne Mühe fertig gestellt

---

[1]) Siehe 2. Jahrgang S. 294 ff.

[2]) Vgl. auch Lehmann S. 134 A. 2: Eine Bilanz lediglich auf Grund des Ueberschlags der Buchungen ist keine Bilanz im Sinne des Gesetzes.

werden kann, so besteht doch ihre Wichtigkeit und ihr Vorzug gegenüber dem Inventar darin, daß erst sie in der Gegenüberstellung von Aktiven einerseits und Passiven mit Vermögen [1]) andererseits die Uebersicht über die Vermögenslage bietet. Weil aber die Bilanz in ihrer Richtigkeit bezw. Unrichtigkeit von der Richtigkeit bezw. Unrichtigkeit des Inventars abhängt bezw. eine richtige Bilanz notwendig ein richtiges Inventar zur Voraussetzung hat, so war es gesetzlicherseits nur notwendig, der Bilanz als dem Schlußstein einer Arbeit (dem letzten Schritt der Inventur) in den Strafbestimmungen zu gedenken. [2])

Die Bilanz bildet freilich nur ein Augenblicksbild des Vermögensstandes; sie gibt kein einwandfreies Bild der Bewegung, der Geschäftslage, wenn sie nur in längeren Zeiträumen (wie gesetzlich ein Jahr) gemacht wird. Tatsächlich wird daher in vielen, besonders in größeren Geschäften in kürzeren Zeitabschnitten (eventuell sogar monatlich) Bilanz gezogen, sodaß der Kaufmann während des ganzen Jahres und nicht nur am Schluß die Vermögenslage und deren Veränderung ersehen kann.

Ein weiterer Unterschied ist, daß das Gesetz bei einem großen Warenlager eine zweijährige Inventur neben einer jedes Jahr erforderlichen Bilanz zuläßt. Demnach müßte das für die Bilanz des zweiten Jahres notwendige Inventar nach den Handelsbüchern des zweiten Jahres umgestaltet werden. Daß dies keine richtige Grundlage für die zweite Bilanz ist, ist für den Praktiker so selbstverständlich, daß sich eine Diskussion darüber erübrigen dürfte. [3]) Gleichwohl kann ein jeder Kaufmann hinsichtlich eines solchen Warenlagers, aber nur des Waren-

[1]) Nur eine solche Ueberschrift der Passivseite ist korrekt (nicht allein: Passiva).

[2]) Ihr Aussehen bestimmt die Entschließungen (Rechtsgeschäfte) anderer; siehe Bauer S. 172, es muß alles richtig sein bis auf die ersten Unterlagen zurück (ebenda S. 173).

[3]) Die in RG. 30 S. 170 wiedergegebene Auffassung, als gäbe eine Bilanz ohne vorheriges Inventar mit Sicherheit eine richtige Uebersicht über den Vermögensstand, ist nicht haltbar.

lagers in der angegebenen Weise verfahren, ohne sich strafbar zu machen, da das Gesetz einmal diese, wenn auch inkorrekte Erleichterung geschaffen hat. Eine Entscheidung des R. G.[1]) erkennt an, daß bei dem obigen Verfahren materielle Inkorrektheiten nicht zu vermeiden seien; es leugnet aber einen schädigenden Einfluß auf die Bilanz, indem es meint, daß die Pflicht zur Inventarerrichtung und die Pflicht zur Bilanzziehung zwei von einander unabhängige Pflichten seien. Mögen nun aber die Pflichten von einander abhängig sein oder nicht, so sind doch Inventar und Bilanz tatsächlich so abhängig von einander, daß eine Trennung nicht möglich ist und zu jeder neuen Bilanz eine neue Inventur als Grundlage gehört, da das Vorhandensein des Bestandes geprüft werden muß. Das Gesetz müßte folgerichtig auch in diesem Falle eine zweijährige Bilanz zulassen; denn es könnte der Fall eintreten, daß es eine tatsächlich unrichtige Bilanz zu einer gesetzlich einwandfreien selbst erklären und dadurch Bestrafung ausschließen würde. M. E. ist aber andererseits gerade bei einem großen Lager eine Inventur um so nötiger, sodaß eine einjährige Inventuraufnahme mindestens erfolgten müßte; diese Mehrarbeit muß eben ein solches Geschäft ertragen können.

Bezüglich der Korrespondenz sei auf die Lehrbücher verwiesen. (Vgl. auch Beigel S. 27 ff.)

---

[1]) R. G. 1 S. 422.

§ 5.

Die rechtliche Bedeutung der Verpflichtung.

Der Schwerpunkt der rechtlichen Bedeutung der Buchführungspflicht, die sich als eine solche öffentlich rechtlichen Charakters darstellt, liegt auf strafrechtlichem Gebiete. Demgegenüber spielt sie auf prozessualem und steuerrechtlichem Gebiete eine entferntere, geringere Rolle,[1]) weil die Buchführungs**pflicht** hier nur unvollkommen in ihrer Einwirkung ist. Die **Buchführung als solche** hat natürlich auch hier ihre hohe Bedeutung.

Die Handelsbücher, die vor Gericht vorgelegt werden können, und bezüglich derer gemäß §§ 45—47 H. G. B. eine Editionspflicht besteht, sind prozessual, weil der Beweiskraft fähig, von Wichtigkeit, ohne daß ihnen aber eine besondere Beweiskraft etwa aus dem Grunde beigelegt wird, wenn die vorgelegten Bücher genau der bestehenden Buchführungspflicht entsprechend geführt sind; es gilt auch bezüglich der Handelsbücher der in der C. P. O. durchgeführte Grundsatz der freien Beweiswürdigung.[2]) Trotzdem wird sich ein Einfluß der Verpflichtung auf die Beweiskraft nicht leugnen lassen, insofern, als der Verpflichtung gemäß geführten Büchern meist und eher vom Richter Beweiskraft beigelegt werden wird, als nicht derart geführten Büchern. Aber die Rolle, die die Verpflichtung dabei spielt, rechtfertigt hier kein Eingehen auf die Einzelheiten.[3])

---

[1]) Privatrechtlich ist die Bedeutung der Verpflichtung noch geringer, da nur indirekt, aus einem besonderen Rechtsgrunde in äußerlichem Zusammenhang mit der Buchführungspflicht, nicht direkt aus der Verpflichtung privatrechtliche Ansprüche entstehen können.

[2]) Beweisregeln, die wie früher volle oder (im A. D. H. G. B. Art 34) unvollkommene, durch einen Bucheid zu ergänzende Beweiskraft verliehen, sind nicht vorhanden; die Handelsbücher sind wie sonstige Aufzeichnungen zu behandeln.

[3]) Siehe darüber die vielen Lehrbücher, insbesondere das frühere Handelsrecht.

Dasselbe gilt hinsichtlich der steuerrechtlichen Bedeutung.[1]) Es ist zu beachten, daß für buchführungspflichtige Kaufleute eine nach den Grundsätzen des H. G. B. aufgestellte Bilanz Grundlage der Besteuerung ist, für nichtbuchführungspflichtige ebenfalls, wenn Bücher geführt werden, sonst der Geschäftsgewinn aus der Gegenüberstellung der jährlichen Betriebseinahmen und Ausgaben. Die verschiedenartige Behandlung basiert mehr auf der Tatsache der Führung bezw. Nichtführung von Büchern als auf dem Unterschied von Verpflichtung und Nichtverpflichtung zur Buchführung.

Im Strafrecht dagegen knüpfen sich die rechtlichen Folgen an die Verpflichtung zur Buchführung, wenn sie auch nicht direkt schon bei Verletzung der Verpflichtung eintreten. In den §§ 239, 240 K. O. heben sich aus der Masse der Bankeruttdelikte als eine allein die Buchführung betreffende Besonderheit und als ein geschlossenes Ganze die Buchführungsdelikte heraus. Wach[2]) plädiert daher mit Recht für eine auch äußerlich erkennbare Scheidung der Buchdelikte von den anderen Bankeruttdelikten und Aufführung in besonderen Paragraphen im Gesetz. Dabei müßte auch auf eine Aenderung bezw. Verbesserung der Materie gesehen werden. Wach[3]) wiederum ist es, der nach kritischer Untersuchung und Rechtsvergleichung die Unvollkommenheit des Bankeruttrechts und die Verworrenheit des Tatbestandes des einfachen Bankerutts hervorhebt und eine Reform für durchaus nötig hält. Aehnlich wie der Strafrechtslehrer spricht sich speziell bezüglich der Buchdelikte der K. O. Schmalenbach[4]) als Vertreter der Buchführungswissenschaft aus. Er bemängelt allgemein die unlogische Beziehung der konkursrechtlichen Bestimmungen zu denen des H. G. B. und schlägt zur Ver-

[1]) Vgl. insbesondere Maatz, Reisch und Kreibig, Bilanz und Steuer.

[2]) S. 94 ff.

[3]) S. 7, 63, 87.

[4]) In seiner Abhandlung über Mängel des Buchführungsrechts in der Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, 2. Jahrgang S. 281.

meidung der hieraus resultierenden üblen Folgen in erster Linie vor, daß K. O. und H. G. B. in Uebereinstimmung gebracht werden müßten.[1]) Die einzelnen Reformvorschläge der genannten Autoren sind bei Behandlung des geltenden Rechts bei den einzelnen Punkten mitzuerwähnen.

Bezüglich der von Schmalenbach angeschnittenen, wohl diskutablen[2]) Frage, ob Buchführungsverstöße nicht nur im Falle des Konkurses bezw. der Zahlungseinstellung, sondern auch sonst (eventuell nur bei Verletzung der Pflicht allein)[3]) zu bestrafen seien, sei nur darauf hingewiesen, daß man im Aktienrecht wohl schon einen Anfang damit gemacht hat. Hierhin gehören aus den Strafvorschriften des H. G. B. die Bilanzverschleierung des § 314 Abs. 1 Nr. 1 und eventuell auch § 319 H. G. B., der bei Versäumung der Vorlegung der Bilanz (vergl. § 360 Abs. 2) Ordnungsstrafen androht. Diese Delikte sind dann auch zu den Buchdelikten zu zählen.[5])

Die Bestimmungen der K. O. und des H. G. B., auf welche die ersteren zurückgreifen, und welche sie mitumfassen,[6]) in dem die Vorschriften des H. G. B., wie im vorigen Abschnitt ausgeführt, den Umfang und die Art der bei Verletzung Bestrafung nach der K. O. erheischenden Buchführungspflicht darstellen, haben durch die Rechtsprechung und Literatur, vor

---

[1]) Zeitschr. für handelsw. Forschung, 2. Jahrgang S. 285, 286.

[2]) A. a. O. S. 288.

[3]) In welcher Weise dies geschehen sollte, ist schwer zu sagen, da die Feststellbarkeit der einzelnen Verletzung kaum durchführbar ist. Vgl. darüber noch unten S. 95, 96.

[4]) Genaueres darüber Bauer S. 24; Retzinger S. 95.

[5]) Des Zusammenhangs wegen mögen auch als uneigentliche Buchdelikte (i. G. zu der eigentlichen oben erwähnten) Urkundenfälschung und Betrug erwähnt werden, insofern sie mittels Handelsbücher begangen werden; nur insofern erinnern sie überhaupt an Buchdelikte und sind daher nicht nach deren Bestimmungen, sondern nach denen über Urkundenfälschung und Betrug zu beurteilen. Genaueres Bauer S. 22, 23; Betzinger S. 74. Streitig ist, ob Urkundenfälschung (Betrug unstreitig) bei eigenen Handelsbüchern möglich ist.

[6]) Daher begegnen uns diese Bestimmungen auch bei Behandlung der Buchdelikte.

allem durch eine lange Reihe von Reichsgerichtsentscheidungen eine befriedigende Klärung erfahren, und es kann daher hier aus den vielen Einzeldarstellungen, Erörterungen und Entscheidungen ein übersichtliches Gesamtbild gegeben werden, natürlich nur in Grundzügen.

Ein Verstoß gegen die Buchführungspflicht allein zieht, wie bereits erwähnt, noch keine Strafe nach sich; es ist erst die erste Voraussetzung gegeben; aber der Kaufmann riskiert eine Bestrafung, da schnell die anderen Voraussetzungen, Zahlungseinstellung oder Konkurseröffnung zu einer Verletzung der Buchführungspflicht der in den §§ 239, 240 K. O. genannten Art hinzutreten können. Dann tritt Bestrafung des Kaufmanns ein.

Ueber die Natur des Bankeruttdelikts[1]) und damit auch des Buchdelikts ist man sich nicht einig, auch nicht über die Natur der Zahlungseinstellung bezw. Konkurseröffnung im Verhältnis zu der Verletzung der Buchführungsverpflichtung, also der sog. Bankerutthandlung, und im Verhältnis zum ganzen Delikt. Zahlungseinstellung bezw. Konkurseröffnung sind notwendige Bestandteile des Tatbestandes, Tatbestandsmerkmale,[2]) die mit dem anderen Tatbestandsmerkmal, der Bankerutthandlung, zusammentreffen müssen, um den Tatbestand des Bankeruttdeliktes zu bilden.[3]) Zahlungseinstellung und Konkurseröffnung sind aber immer nur als objektive Tatbestandsmerkmale aufzufassen, unabhängig vom Willen, ohne ursächlichen Zusammenhang mit der Bankerutthandlung und dem Erfolge.[4]) Sie sind nur äußere Merkmale, zufällig eintretende Tatsachen; sie sind äußere Veranlassung zur Bestrafung, dagegen die Bankerutthandlung innerer Grund

---

[1]) Es wird aufgefaßt als Verletzungsdelikt: Angriff auf das Vermögen der Gläubiger; Gefährdungsdelikt: Gefährdung der Sicherheit der Gläubiger, des Kredits. Vgl. RG. 4 S. 42. Genaueres bei Wach S. 63 ff., 97, 99; Betzinger S. 72.

[2]) Wach S. 66; Betzinger S. 73; RG. 35 S. 288.

[3]) RG. 35 S. 288.

[4]) Wach S. 65 ff. (auch A. 1), 70, 71.

dazu; in ihr liegt daher wohl auch das eigentliche Bankerutt-delikt; denn in ihr liegt die Verletzung der Rechtsordnung und das Sühne verlangende Moment.[1]) Beachtet man diesen Sachverhalt, dann erscheint der Vorschlag, Verstöße gegen die Buchführungsvorschriften des H. G. B. auch ohne Eintritt der zufälligen, fast willkürlich gewählten Ereignisse der Zahlungs-einstellung und Konkurseröffnung, für sich allein unter Strafe zu stellen,[2]) durchaus akzeptabel, besonders noch unter Berücksichtigung des Umstandes, daß im Falle der Zahlungseinstellung und des Konkurses der finanzielle Zusammenbruch bereits erfolgt ist. Dahingehende Gesetzesbestimmungen wären wohl wertvoller als die heutigen, nach welchen, wenn auch ein scharfer, so doch ein nur indirekter und daher weniger beachteter Zwang besteht. Der finanzielle Zusammenbruch und vor allem Strafe könnte vermieden, und den Gläubigern ein wirksamer Schutz gegen wirtschaftliche Schädigungen gewährt werden. Wohl aus solchen Erwägungen heraus hat eine andere Richtung[3]) den Standpunkt vertreten, es sei die Konkurseröffnung schon von der Ueberschuldung anstatt von der Zahlungsunfähigkeit und Zahlungseinstellung abhängig zu machen. Dann würde allerdings schon bei Ueberschuldung bei Vorliegen einer Bankerutthandlung ein Bankeruttdelikt (Buchdelikt) gegeben sein. Doch würde sich der Ausführung solcher Vorschläge, besonders des letzten Vorschlags hinsichtlich der Feststellbarkeit der Ueberschuldung, Schwierigkeiten entgegensetzen. Denn wenn auch die Feststellbarkeit der Vermögensübersicht in den Büchern allein ohne Inventur nicht zu leugnen ist, so wird sich doch eine zeitraubende Inventur in vielen Fällen mangels einer vom Gesetz übrigens nicht vorgeschriebenen und in der Praxis meist nicht angewandten, derartigen, den erwähnten Effekt erreichenden Buchführung als notwendig erweisen, ganz abgesehen davon, daß nur eine

[1]) RG. 11 S. 162.

[2]) Schmalenbach: Ueber Mängel im Buchführungsrecht (Zeitschrift für handelsw. Forschung) 2. Jahrgang S. 286, 288.

[3]) Beigel S. 93 ff.

Inventur eine unbedingte Sicherheit gewährt für das Vorhandensein des buchmäßig festgestellten und vielleicht auch richtigen Bestandes. Und ferner: wollte man jedem Antrage irgend eines Gläubigers auf Feststellung der Ueberschuldung stattgeben, dann würde sich dies als eine unangenehme Belästigung des Kaufmanns darstellen und eine Störung und Schädigung des Geschäftsbetriebes zur Folge haben, vielleicht schon in den Fällen, wo man sich auf eine Prüfung der Buchführung ohne Inventur beschränken könnte.

Kausalität zwischen den beiden Tatbestandsmerkmalen ist also nicht erforderlich, wohl aber ein tatsächlicher Zusammenhang[1]) insofern, als Bankerutthandlung und das andere Moment sich auf dasselbe Geschäft zu beziehen haben; ein zeitlicher Zusammenhang insofern, als die beiden Momente, wenn auch nicht zeitlich zusammenfallen, so doch die vorher begangene Bankerutthandlung (z. B. Fälschung der Bücher, unordentliche Eintragung) in dem Zeitpunkte der Zahlungseinstellung bezw. Konkurseröffnung fortwirken muß und dadurch einen zeitlichen Zusammenhang bewirkt.

Daß ein Verschulden bezüglich der Zahlungseinstellung und Konkurseröffnung nicht anzunehmen ist, ist unstreitig. Diese Momente können verschuldet sein, brauchen es aber nicht. Dagegen ist es streitig, ob ein Verschulden bezüglich der Bankerutthandlung und aus diesem Grunde dann auch bezüglich des ganzen Delikts anzunehmen ist. Einerseits wird das Vorliegen von Vorsatz bezw. Fahrlässigkeit, andererseits das Gegenteil behauptet; auch wird eine eigenartige Schuldart (Leichtfertigkeit und ähnliches) konstruiert.

Das Gesetz schweigt sich über diesen Punkt aus; es sagt nichts von der Voraussetzung einer Schuld, wie es andere ausländische Gesetze in dieser Materie tun, die zum Teil sogar eine Einteilung der Bankeruttdelikte nach dem Schuldmoment geben;[2]) nur die Benachteiligungsabsicht wird in § 239 K. O.

---

[1]) RG. 39 S. 167.

[2]) So unterscheidet das spanische Gesetz zwischen schuldlosen, schuldhaften und betrügerischem Bankerott (Wach S. 9, 43), das von Portugal nennt

hervorgehoben, in der sich ein dolus versteckt. Und so wird der Satz aufgestellt: Der Tatbestand wird allein abhängig gemacht außer vom Eintritt von Zahlungseinstellung oder Konkurseröffnung objektiv von dem Vorhandensein der Verpflichtung, subjektiv von der Nichtbeachtung derselben.[1]) Trotzdem läßt sich m. E. daneben das Vorliegen eines Verschuldens behaupten.[2]) Ueber den scheinbaren Widerspruch hilft eine Reichsgerichtsentscheidung[3]) hinweg, die auf Grund falscher Auffassung meist zum Beweis des Gegenteils zitiert wird und doch nur den Nachweis eines Verschuldens als nicht notwendig erklärt. Damit ist das Vorhandensein eines Verschuldens noch nicht geleugnet, vielmehr liegt schon in dem Handeln ein Verschulden drin, und auf diese Schuld hin erfolgt auch hier wie sonst immer die Bestrafung.[4]) Die Ausdrucksweise des Gesetzes erschwert es nur, das Schuldmoment im juristisch-technischen Sinne (Vorsatz oder Fahrlässigkeit) festzustellen. Gerade der Umstand, daß man mit einer neuen Schuldart, wie Leichtsinn, Leichtfertigkeit, operiert,[5]) läßt erkennen, daß man sich der Ueberzeugung nicht erwehren konnte, daß eine Schuld auch hier vorliege. Die Bankerutthandlungen lassen sich als vorsätzliche bezw. fahrlässige auffassen, und Wach will die unbefriedigende Fassung des Gesetzes durch eine andere ersetzt haben, die das Schuldmoment ausdrücklich berücksichtigt und hervorhebt, indem die einzelnen Handlungen auf dolus und culpa abgestellt werden sollen.[6]) Weitergehend will er einen Unterschied

---

einen schuldhaften Bankerott, [falencia culposa] (Wach S. 11), das von Schweden einen betrüglichen, unredlichen, fahrlässigen, das der Schweiz und früherer deutscher Particulargesetze einen betrüglichen und leichtsinnigen Bankerott (Wach S. 43, 44).

1) Wach S. 85, RG. 5 S. 409/10.

2) Wach S. 85; Bauer S. 231; Betzinger S. 72.

3) RG. 5 S. 410; Wach S. 85.

4) RG. 13 S. 41 und 354; RG. 29 S. 304; RG. 16 S. 278; Bauer S. 233.

5) Wach S. 82; RG. 1 S. 106; RG. 11 S. 252.

6) Wach S. 96 ff.

machen zwischen Ordnungswidrigkeiten (durch Ordnungsstrafen zu ahnden) und Bankeruttdelikten (mit schwereren Strafen zu belegen), erstere mehr die fahrlässigen, letztere die vorsätzlichen Handlungen betreffend. Daß man vorsätzliche und fahrlässige Delikte unterscheide[1]) und auch dies, wenn es überhaupt nötig ist, in der Fassung des Gesetzes ausdrücke, ist zu billigen; ob aber ein Unterschied so zu machen sei, daß man die fahrlässigen Handlungen nur als bloße Ordnungswidrigkeiten und nur die vorsätzlichen als Bankeruttdelikte ansehe, ist mit großer Vorsicht zu erwägen.[2]) Denn geringe Ordnungswidrigkeiten bestraft das Gesetz gar nicht, und es ist daher auch eine unbillige Härte desselben nicht zu befürchten. Tatsächlich findet man auch in der Gerichtspraxis eine ziemlich gelinde Bestrafung der fahrlässigen Bankerottdelikte. Solche aber nur als Ordnungswidrigkeiten mit Ordnungsstrafen zu belegen, das wäre aus dem genannten Grunde wie auch aus anderen Erwägungen zu weit gegangen. Das Gesetz muß nämlich auch für die auf Nachlässigkeit beruhenden Handlungen, Unterlassung und unordentliche Buchführung eine strengere Strafe androhen, da solche Bankeruttdelikte sich immer mehren und eine Nachlässigkeit dieser Art im heutigen Verkehrsleben gleichfalls eine große Gefährdung der Gläubiger des Kaufmanns bedeutet. Wach selbst hält seine Ansicht nicht voll aufrecht, indem er die enorme Wichtigkeit der Buchführung für das Verkehrsleben anerkennt und einer Herabdrückung der Buchdelikte zu Beweisdelikten widerspricht.[3])

Für die Annahme, daß ein Verschulden in der Bankerutthandlung enthalten ist, spricht auch noch der Umstand, daß man einen Entschuldigungsbeweis zuläßt, und nach richtiger An-

---

[1]) Wach S. 96.

[2]) Die von Beigel (S. 96) gebrauchte Unterscheidung von gutgläubigem und bösgläubigem Handeln ist (weil dem Zivilrecht angehörend) als hier unzutreffend zu beanstanden.

[3]) Wach S. 94.

sicht ein solcher zugelassen werden muß.[1]) Wo man sich aber entschuldigen kann, dort muß eine Schuld anzunehmen sein, wenn sie auch nicht nachgewiesen werden muß.

Lediglich einige Zoll- und Steuergesetze sehen bei der Bestrafung von jedem Verschulden ab;[2]) die Tatsache der Uebertretung allein ist maßgebend. In der Regel aber wird immer Bestrafung von einem Verschulden abhängig gemacht, und wo dies nicht ausdrücklich ausgesprochen ist, muß es angenommen werden. Eine Ausnahme bei den Bankeruttdelikten müßte besonders erwähnt werden; sie rechtfertigt sich aber auch durch nichts im Ganzen des Strafrechtssystems.

Subjekt der Buchdelikte der K. O. kann nur ein Kaufmann sein oder eine ihm in der Buchführungspflicht gleichgestellte Person wie der Vorstand einer Aktiengesellschaft[3]) usw., nicht also wie sonst nach der K. O. im Gegensatz zu früher jeder Schuldner Subjekt der Bankeruttdelikte ist. Auch aus diesem Grunde ließe sich übrigens eine Loslösung und Festlegung der Buchdelikte in einem besonderen Paragraphen rechtfertigen, und man könnte hinsichtlich dieses Paragraphen zu der früheren Fassung zurückkehren und statt Schuldner wieder Kaufmann setzen. Allein hierin ergäbe sich eine Schwierigkeit. Es kann nämlich auch ein Schuldner Subjekt der Buchdelikte werden, wenn er nur Kaufmann gewesen ist, falls er als Nichtkaufmann die Zahlungen einstellt bezw. in Konkurs gerät, und ein Zusammenhang zwischen diesen Tatsachen und der während der Kaufmannseigenschaft begangenen Verletzung besteht. Denn die Verantwortlichkeit beginnt mit dem Beginne der Verpflichtung, besteht für die Zeit derselben, überdauert aber deren Ende unter Umständen; denn der Kaufmann kann zwar nur für die Verstöße verantwortlich gemacht werden, die in die Zeit seiner Verpflichtung fallen, aber er kann auch später bis zur Verjährung für die damals be-

---

[1]) RG. 1 S. 49; RG. 13 S. 310; Bauer S. 231.

[2]) RG. 21 S. 210.

[3]) § 244 K. O.; §§ 83, 84, Gesetz betreffend die G. m. b. H. Betzinger S. 101.

gangenen Verfehlungen verantwortlich gemacht werden, wenn er bereits aufgehört hat, Kaufmann zu sein und nun in Konkurs gerät, vorausgesetzt, daß ein Zusammenhang des Konkurses mit den Verfehlungen besteht. Analog besteht die Verantwortlichkeit z. B. für den Vorstand einer Aktien-Gesellschaft für die Zeit seiner Vorstandschaft auch nach Ausscheiden aus derselben, falls die Aktiengesellschaft später in Konkurs gerät, und desgleichen bei den sonst zur Buchführung verpflichteten Personen,[1]) nicht dagegen für den Vorstand einer Gewerkschaft.[2])

Im allgemeinen ergibt sich also aus der gesetzlichen Verpflichtung mit ihrem strafrechtlichen Charakter für jeden Verpflichteten die Verantwortlichkeit von selbst, wo sie nicht durch besondere Umstände, wie Geisteskrankheit u. dgl. ausgeschlossen wird. Aber wie nach dem Erwähnten Personen haftbar gemacht werden können, die nicht mehr Kaufleute sind, so können es in einem Falle solche, die überhaupt nicht Kaufleute sind und waren. Im Falle der Handlungsunfähigkeit bezw. Minderjährigkeit des Prinzipals haftet nicht der Inhaber, der Kaufmann selbst, sondern dessen gesetzlicher Vertreter, ein Nichtkaufmann,[3]) ohne daß er dadurch etwa Kaufmann würde, weil er kraft des Instituts der gesetzlichen Vertretung an die Stelle des nicht verantwortlich zu machenden Kaufmanns tritt, und das immer dann, wenn der Vertreter das Gewerbe selbst für den Vertretenen betreibt. Betreibt er es nicht selbst, sondern der minderjährige Kaufmann, dann ist jedoch zu scheiden, ob der Vertretene mit oder ohne Zustimmung des gesetzlichen Vertreters das Gewerbe betreibt; bei Zustimmung ist letzterer verantwortlich, ohne solche nicht. Ein besonderer Fall der Zustimmung ist

[1]) RRG. 1 S. 628; RG. 13 S. 310; 15 S. 64; 34 S. 374; 35 S. 83, auch wenn er Minderkaufmann geworden ist, RG. 26 S. 385; Betzinger S. 70; Beigel S. 100; Recht 11 S. 844; R. G. 941 S. 426.

[2]) Vgl. oben S. 75, 76.

[3]) Aus dieser Verantwortlichkeit heraus könnte man rückschließend auf eine Verpflichtung des Vertreters kommen, die im Gesetze nicht ausgesprochen ist. Vgl. oben S. 74, insbesondere A. 1.

die Ermächtigung zum selbständigen Betriebe des § 112 B. G.-B. Trotz dieser wird eine Verantwortlichkeit des Minderjährigen nicht begründet; auch hier bleibt der Vertreter haftbar bis zur Volljährigkeit des Mündels.

Bei den Vereinigungsformen des Handelsrechts ist noch Folgendes zu beachten. Bei der offenen Handelsgesellschaft sind alle Gesellschafter, weil als Kaufleute alle zur Buchführung verpflichtet, auch verantwortlich, bei der Kommanditgesellschaft aus demselben Grunde alle persönlich haftenden Gesellschafter.[1]) Bei den anderen Vereinigungsformen, insbesondere den Kapitalgesellschaften, wo ja weder die Organisation noch die einzelnen Gesellschafter als solche zur Verantwortung gezogen werden können, sind gerade auch[2]) aus diesem Grunde bestimmte Personen benannt worden, die die Verantwortung trifft;[3]) so verlangt z. B. § 239 H. G. B. vom Vorstand, daß er die Führung der erforderlichen Bücher der Aktiengesellschaften — ähnlich also wie bei dem Vertreter eines Minderjährigen ein Nichtkaufmann nur unter ausdrücklichem Ausspruch der Verpflichtung — Sorge zu tragen habe und § 244 K. O. dehnt dann das Anwendungsgebiet der §§ 239, 240 K. O. auch auf die Mitglieder des Vorstandes der Aktiengesellschaften aus. Ebenso ist es bei den anderen Organisationen, den Gesellschaften mit beschränkter Haftpflicht usw. Und zwar sind bei den Gesellschaften mit beschr. Haftpflicht alle Geschäftsführer, bei den Aktiengesellschaften, den Genossenschaften, den juristischen Personen alle Vorstandsmitglieder, soweit das Verhältnis nach außen in Betracht kommt, strafrechtlich verantwortlich, alle ohne Ausnahme ohne Rücksicht auf eine etwa unter mehreren zur Buchführung ver-

---

[1]) Nur dieser; letzteres wird aber bestritten, weil die Kaufmannseigenschaft der Kommaniditisten zum Teil behauptet, zum Teil bestritten wird. Vgl. Leipziger Zeitschrift 1909 S. 594.

[2]) In erster Linie deswegen, weil überhaupt eine physische Person da sein muß, um die Buchführung zu besorgen bezw. für die Besorgung zu sorgen.

[3]) Vgl. unten S. 76.

pflichteten Mitgliedern eines Instituts bestehende Geschäftsteilung.[1]) Es würde nahe liegen, ein Vorstandsmitglied, dem das technische Ressort zugewiesen ist, und das mit der kaufmännischen Leitung, insbesondere auch mit der Buchführung nichts zu tun hat, sie vielleicht gar nicht versteht, von der Verantwortlichkeit ausschließen zu wollen. Allein die Rechtsprechung hat sich auf einen anderen Standpunkt gestellt und mit Recht. Spricht das Gesetz vom Vorstand schlechthin, dann meint es eben den ganzen Vorstand; daß Ausnahmen zugelassen seien, ist auch sonst nicht zu erkennen; auch liegt zur Statuierung solcher Ausnahmen keine Veranlassung vor. Jedem derartigen Verlangen kann man mit dem Hinweis darauf begegnen, daß der technische Direktor nicht unbedingt Vorstandsmitglied werden muß und dann hinsichtlich der Buchführung außer Obligo bleiben kann. Er muß eben die Buchführung lernen und die Verantwortung mit übernehmen, oder auf die Vorstandschaft verzichten unbeschadet seiner Direktorstellung, wenn er die Verantwortung scheut.[2]) Vertragliche Bestimmung, ebenso wie Generalversammlungsbeschluß, kann ihn von der strafrechtlichen Verantwortlichkeit nicht befreien, sondern nur seine zivilrechtliche Haftung der Gesellschaft gegenüber ausschließen.

Aeußere Umstände, welche gegen die Vorstandsmitgliedschaft zu sprechen scheinen, entbinden nicht, z. B. Nichtzeichnung der Firma durch den betr. Verpflichteten, auch nicht Mängel in der Wahl und der rechtlichen Qualifikation des Mitgliedes,[3]) dagegen sonstige Gründe, welche das Vorstandsmitglied an der Einhaltung seiner Verpflichtungen hinderten, so unabwendbare Zufälle; im Einzelnen wäre zu nennen: Täuschung durch den Kollegen, Krankheit, Abwesenheit, verspäteter unverschuldeter Eingang der (Bilanz) Unterlagen.[4])

---

[1]) RG. 7 S. 87; 8 S. 424; 13 S. 236 ff, 354; Bauer S. 148, 230 ff; Betzinger S. 102; Soergel, Jahrbuch 2 S. 134.

[2]) RG. 5 S. 161, nicht 461, wie bei Bauer zitiert.

[3]) RG. 16 S. 270.

[4]) RG. 1 S. 49.

Den bestellten Vertreter trifft die Verantwortung bei Eintritt des Vertretungsfalles.

In der Verpflichtung und Verantwortlichkeit liegt aber nicht die Notwendigkeit der persönlichen Ausübung der Buchführung, nicht die Verpflichtung zur Besorgung, sondern nur die Notwendigkeit der Sorge um dieselbe, wie sich § 239 H. G. B. bezüglich des Vorstandes der Aktiengesellschaften ausdrückt, „er hat dafür zu sorgen usw." Durch wen oder wie also die Buchführung zustande kommt ist gleichgiltig; eine Uebertragung der Buchführung seitens der Verpflichteten ist also möglich, nicht aber eine Abwälzung der Verantwortlichkeit. Für die Auswahl und die Fähigkeit des Buchführers hat der Verpflichtete einzustehen; er muß die Buchführung sorgfältig zu überwachen imstande sein und sie auch sorgfältig überwachen; nur wenn er ohne sein Verschulden nicht in der Lage war, die Fehler zu verhindern bezw. die Mängel zu beseitigen, kann er sich von der Verantwortlichkeit befreien.

Der Umfang dieser Verantwortung erstreckt sich auf das gesamte Rechenwerk in allen seinen Phasen; man wird aber nicht verlangen können, daß der Verpflichtete jede einzelne, unrichtige Buchung zu kontrollieren habe, dagegen eine wichtige Buchung, die die Vermögenslage beeinflußt;[1]) er muß die Buchführung so überwachen, daß er stets in der Lage ist, sich ein richtiges Bild zu machen und die Uebersicht über die Vermögenslage nicht zu verlieren.

Die Strafbestimmungen der Bankeruttdelikte spezialisieren, und zwar auch hinsichtlich der Buchdelikte, indem sie eine Anzahl einzelner Handlungen aufführen, die im Falle der Zahlungseinstellung oder Konkurseröffnung den Tatbestand des strafbaren Bankerutts bilden. Es ist in den §§ 239, 240 K. O. zusammengefaßt nach gleichen Gesichtspunkten zu unterscheiden:

1. Unterlassung der Führung von Handelsbüchern (§§ 239 [3], 240 [3]);

[1]) RRG. 3 S. 190, 304; Bauer S. 232.

2. Vernichtung und Verheimlichung der Handelsbücher (§§ 239 4, 240 3);
3. mangelhafte Führung der Handelsbücher (§§ 239 4, 240 3);
4. Unterlassung der Bilanzziehung (§ 240 4).

Dabei bezeichnen 1), 2) und 4) bestimmte einzelne Fälle, während unter 3) alle möglichen sonstigen Unregelmäßigkeiten umfaßt werden, die sich als Verstöße gegen die Bestimmungen des H. G. B. darstellen; ein allumfassender Gesichtspunkt ist allerdings in dem verlangten Fehlen der Uebersicht gegeben.

Eine Abweichung zwischen den. einfachen (240) und betrügerischen (239) Bankerutt-Buchdelikten besteht abgesehen von dem prinzipiellen Unterschiede, dem Erfordernis der Benachteiligungsabsicht bei § 239, das bei § 240 fehlt, innerhalb der oben genannten mangelhaften Buchführung (zu 3). Darnach ist das Bankeruttdelikt gegeben, wenn die Handelsbücher keine Uebersicht des Vermögensstandes gewähren und sie die Schuldner so geführt oder verändert haben[1]) (so § 239) bezw. so unordentlich geführt haben (so § 240), daß die genannte Folge eingetreten ist. Da diese Unterscheidung sich nicht in der Praxis als solche fühlbar macht, vielmehr jede nicht der Ordnung entsprechende Buchführung unter beide Paragraphen zu subsumieren möglich ist, so war eine übereinstimmende kurze Ausdrucksweise in beiden Paragraphen (wie „so geführt, daß usw.) am Platze, ohne daß § 239 noch die Manipulation des (absichtlichen) Veränderns besonders hervorheben mußte. Eine zweite Abweichung liegt darin, daß nur § 240 4 eine Unterlassung der Bilanzziehung besonders hervorhebt. Es mag aber gleich hier bemerkt werden, daß eine Unterlassung der Bilanzziehung auch als betrügerischer Bankerutt bestraft werden kann, wenn die Benachteiligungs-

---

[1]) Ein Verändern nach der Seite der Verschleierung bezw. Unrichtigkeit hin ist eben unordentliche Führung; ein Verändern zur Richtigstellung ist gestattet bezw. geboten (in welcher Weise siehe oben S. 75).

absicht nachgewiesen ist, und die Bücher keine Uebersicht wegen Fehlens der Bilanz gewähren (nach § 239 4).

Die erwähnte Spezialisierung der Buchdelikte wie auch die Art derselben kritisiert Wach[1]) in abfälliger Weise mit Recht und redet einer Einteilung der Delikte (nach dem Schuldmomente) das Wort; die einzelnen Handlungen sollen dabei höchstens nur als Beispiele genannt werden. Bei einer neuen Normierung mußte auf die Beseitigung der behandelten Unstimmigkeiten zwischen §§ 239 und 240 und zur Erreichung der Klarheit und Vollkommenheit des Buchführungsrechts auf die Herstellung der logischen Beziehung und Uebereinstimmung zwischen den Bestimmungen des H. G. B. und denen der K. O. gesehen werden. Das H. G. B. müßte die Buchführungsvorschriften unter Aufhebung der beanstandeten Bemängelungen in präziserer Form ausdrücken und die K. O. ohne unnötige Wiederholung nur die Strafandrohung vielleicht in der von Schmalenbach vorgeschlagenen kurzen und klaren Form[2]) enthalten: Schuldner, welche usw. ... [eingefügt der sonstige Wortlaut der §§ 239, 240] ... gesetzliche Vorschriften über Buchführung, Bilanzziehung und Aufbewahrung von Büchern, Briefen, Briefkopien und anderen Papieren nicht befolgt haben. Dabei ist auch der heute innerhalb der Buchführungsbestimmungen unklare Ausdruck „Handelsbücher" vermieden und ist, wo nicht gerade von „Büchern" gesprochen werden muß, durch „Buchführung" zu ersetzen.

Im einzelnen ist bezüglich der gegenwärtigen Rechtslage zu beachten:

Als Unterlassung der Führung von Handelsbüchern ist nur das völlige Fehlen einer Buchführung anzusehen;[3]) ist

---

[1]) S. 95.

[2]) Andrerseits kann keine Uebergehung vorkommen, wie eine solche bei der Aufbewahrungspflicht zum Teil anzunehmen ist. Vgl. Schmalenbach S. 285, 287.

[3]) RG. 11 S. 144, 161; vgl. auch Betzinger S. 70 (da auch kein bestimmtes Buch vorgeschrieben ist); dagegen J. W. 88, 454[5].

also, wo es mehrerer Bücher bedurfte, auch nur e i n Buch geführt und dieses vielleicht nur mangelhaft, so braucht trotzdem nur unordentliche Buchführung vorzuliegen (zu 3); es sei denn, was leicht vorkommen kann, daß dem vorhandenen, wenn auch noch so umfangreichen Schreibwerk der Charakter einer kaufmännischen Buchführung überhaupt abzusprechen ist. Aufzeichnungen auf losen Blättern d. h. überhaupt unzusammenhängende Aufzeichnungen im Gegensatz z. B. zu den sog. Dauerkontenbüchern, die immerhin doch einen Zusammenhang aufweisen, stellen noch keine Buchführung im gesetzlichen Sinne dar und kommen einer Unterlassung derselben gleich.[1]) Dasselbe ist der Fall bei einer nachträglichen Anfertigung von Büchern; denn verlangt ist eine F ü h r u n g[2]) derselben, d. h. eine fortlaufende, im Anschluß an die Geschäftsvorfälle erfolgende Aufzeichnung und eine mindestens periodische Uebertragung in die weiteren Bücher, nicht aber eine nachträgliche Zusammenstellung; eine solche wird auch kaum eine richtige Uebersicht der wirklichen Vermögenslage geben, und es genügt natürlich nicht, daß die Bücher so zurechtgemacht sind, daß sie eine Uebersicht irgend einer Vermögenslage gewähren. Zeitweise unterbliebene Fortführung der Bücher ist nicht Unterlassung, sondern mangelhafte Buchführung.[3]) Ferner müssen die geführten Bücher selbst vorhanden sein, eine Abschrift genügt nicht. Nur bei ohne Schuld des Kaufmanns abhanden gekommenen Büchern bleibt er straffrei.

Aehnliches kommt in Betracht bezüglich der Vernichtung und Verheimlichung der Handelsbücher. Es genügt für die Anwendbarkeit des § 240 nicht die Vernichtung oder Verheimlichung eines notwendigen Buches,[4]) sondern eine solche sämtlicher, zu einer ordnungsmäßigen Buchführung gehörigen Bücher. Man wird dann ähnlich wie bei der Unterlassung das betreffende Buch als nicht vorhanden und die ganze Buch-

---

1) RG. 30 S. 170; J. W. 88 S. 231[1].

2) RG. 39 S. 219; J. W. 1892 S. 144[2]; RG. 4 S. 42.

3) RG. 13 S. 242/43.

4) J. W. 1894 S. 503[2].

führung beim Mangel der Uebersicht als mangelhaft bezeichnen. Dagegen genügt bei § 240 die Verheimlichung oder Vernichtung eines Buches, sobald sich bezüglich dieses betrügerische Absicht feststellen läßt. Streitig ist, ob sich wie unbestritten für § 240 die Vernichtung nur auf gesetzlich notwendige Bücher bezieht, oder auf alle etwaig geführten Bücher auszudehnen wäre. Für letzteres spricht die Fassung des Gesetzes, wenn man nicht aus Nr. 3 den Passus: „deren Führung ihnen gesetzlich oblag", ergänzen zu dürfen glaubt und der Umstand, daß, gleichgültig, ob man zur Führung von Büchern verpflichtet ist oder nicht, jede Vernichtung und Verheimlichung von tatsächlich geführten Büchern, die in der Benachteiligungsabsicht der Gläubiger geschieht, strafwürdig sei. Schmalenbach schlägt daher folgende Fassung vor als Ergänzung zu dem oben angeführten Satz: Schuldner usw. . . . Bücher, Briefe, Briefkopien und andere Papiere vernichtet haben und verheimlichen und zwar nur für § 239. Eine Vernichtung bezw. Verheimlichung wird nämlich regelmäßig eine gewollte, wissentliche sein, das liegt in der Natur der Sache, und meist wird sie in der Benachteiligungsabsicht geschehen. Wo dies nicht der Fall sein sollte, würde sich für § 240 trotzdem die Hervorhebung der Vernichtung bezw. Verheimlichung erübrigen, da eine solche Handlung unter mangelhafte bezw. unterlassene Buchführung fallen und sich nicht als etwas besonders Strafbares darstellen würde. Eine Vernichtung (Verheimlichung ist wohl hier ganz ausgeschlossen) ohne ausgesprochene Absicht z. B. Zugrundegehenlassen der Bücher aus Fahrlässigkeit fällt mehr unter Nichtbeobachtung der Aufbewahrungspflicht.

Vernichtung nach Beendigung des Konkurses ist nur strafbar, wenn für die Gläubiger infolge besonderer Umstände noch ein Interesse an dem Vorhandensein der Bücher geblieben ist. Hat ein Kaufmann sein Geschäft aufgegeben und führt ein solches weiter, für das er Bücher nicht zu führen hat, so ist er im Konkursfalle nur strafbar, wenn der Konkurs mit Schulden aus dem ersten Geschäft zusammenhängt.

Die mangelhafte Buchführung begreift eine Menge einzelner Verstöße in sich.[1]) Was ordentliche Buchführung bedeutet, darüber geben die gesetzlichen Bestimmungen Auskunft und die Praxis, auf die sich das Gesetz bezieht; und ob solche vorliegt, ist in jedem Falle zu prüfen, dem richterlichen Ermessen auf Grund sachverständiger Gutachten anheimzustellen. Als gemeinsames Haupterfordernis und Merkmal ist die Uebersicht über die Vermögenslage maßgebend,[2]) und in der Nichtschaffung bezw. Vereitelung derselben liegt der Schwerpunkt der Strafbestimmung.[3]) Und zwar müssen die Bücher für sich allein eine Uebersicht gewähren, also ohne Zuhilfenahme von Unterlagen (der Fakturensammlung), objektiv an sich, für jeden Sachverständigen, nicht etwa den Schuldner allein,[4]) sofort, nicht also erst nach Vornahme eines größeren, die Buchführung erst ausmachenden Rechenwerkes, aber alles dies natürlich nur insoweit, als eine Uebersicht aus den Büchern allein möglich ist. Das will auch R. G. 4 S. 121 besagen, wenn gesagt wird: „Die Bücher müssen für sich allein geeignet sein, ein anschauliches Bild von der Vermögens- und Geschäftslage zu geben.“ Denn zur Schaffung einer genauen Uebersicht gehört jedesmalige Vornahme von Inventur und Bilanz, und letztere brauchen nicht Bücher zu sein.

Daß unbeachtliche Verstöße nicht in Betracht kommen, ist bereits erwähnt worden.[5]) Der Kaufmann muß nur darüber wachen, daß die Buchführung im ganzen ordentlich ist und natürlich auch in erster Linie der Wahrheit entspricht, was ja auch in den Erfordernissen des Gesetzes und den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung liegt.

---

[1]) Betzinger S. 68.

[2]) RG. 11 S. 162; Schmalenbach S. 286.

[3]) Dabei ist ein Unterschied zwischen §§ 239[4] und 240[3] zu verzeichnen, wo im ersteren Falle auch ein Bankerottdelikt vorliegt, obwohl die Führung (schlecht) geführter Bücher dem Schuldner nicht gesetzlich oblag (auch Unterschied gegen § 239[3]), wenn und weil die Bücher nur in der Benachteiligungsabsicht angelegt und geführt wurden; RG. 42 S. 285.

[4]) RG. 4 S. 121; J. W. 93 S. 484[2].

[5]) Vgl. oben S. 103.

Die die Uebersicht beeinflussende Mangelhaftigkeit muß fortdauern bis zum Eintritt von Zahlungseinstellung bezw. Konkurseröffnung. Denn werden eingetretene Mängel beseitigt, dann entfällt damit die Strafbarkeit, weil es nicht darauf ankommt, daß die Uebersicht einmal gestört war, sondern lediglich darauf, daß sie im Zeitpunkte der Konkurseröffnung bezw. Zahlungseinstellung nicht vorhanden ist; spätere Uebersicht genügt nicht.[1]) Freilich darf die Behebung der Mängel keine gekünstelte sein, und man darf nicht aus dem Ganzen ersehen, daß die geschaffene Uebersicht der wirklichen nicht entsprechen könne, weil die Fehler, einmal begangen, sich im gewöhnlichen, einwandfreien Wege nicht mehr beheben lassen. Einzelne Fehler werden leichter zu beseitigen sein, dagegen wird bei einer langen bezw. dauernd unordentlichen Buchführung, zumal wenn die Unterlagen nicht mehr vorhanden sind, eine Heilung kaum möglich sein. Durch Einrichtung von Büchern nach längerer Unterlassung etwa kurz vor dem Konkursfalle wird die Strafbarkeit nicht ausgeschaltet; denn abgesehen davon, daß solche Bücher kaum eine Uebersicht des wirklichen Vermögensstandes geben können, müssen eben Bücher *geführt* sein; diese Unterlassung läßt sich nicht mehr gut machen, da mit der Errichtung der Bücher erst eine Buchführung *beginnt*.

Die Strafbestimmungen der K. O. tuen wohl der Handelsbücher Erwähnung, nicht aber des Inventars, und der Bilanz nur in dem Falle des § 240 4, obwohl Inventar und Bilanz, die mangels Erfordernis der Buchform nicht unter die Bezeichnung Handelsbücher zu fallen brauchen, als unstreitig wichtige, notwendige Bestandteile der Buchführung erkannt sind, und in den Bestimmungen des H. G. B. gerade die Bestimmungen über Inventar und Bilanz überwiegen. § 240 4 bestraft nur die Unterlassung der Bilanz, und so gebricht es an Bestimmungen über mangelhafte Bilanzen, über solche bei betrügerischem Bankerutt und über das Inventar. Es kann

---

[1]) RRG. 3 S. 190, 191; RG. 35 S. 289; 39 S. 167; 29 S. 222.

aber nicht die Absicht des Gesetzes gewesen sein, solche Verstöße straflos zu lassen, und wir werden nicht fehl gehen, wenn wir mangelhafte Inventur und Bilanz unter dem Gesichtspunkte von mangelhafter Buchführung und nach diesen Nummern der §§ 239, 240 K. O. für strafbar erachten. Bezüglich des Inventars mag gleich bemerkt werden, daß sich hier Strafbestimmungen anscheinend erübrigen, da die Inventur eine so notwendige Grundlage der Bilanz bildet und mit ihr so eng verbunden ist, daß eine mangelhafte Inventur stets eine mangelhafte Bilanz zur Folge haben wird, und eine richtige Bilanz ohne Inventur nicht entsteht. Bezüglich der Bilanz hätten dann eben genauere Bestimmungen getroffen werden können. Wenn aber das Gesetz in seinen Strafbestimmungen nur von „Handelsbüchern" spricht und unter diesem Ausdruck die gesamte Buchführung umfaßt wissen wollte, dann begeht es ohne seinen Willen dieselbe Inkorrektheit, wie darin, daß das H. G. B. den die Buchführung betreffenden Abschnitt mit „Handelsbücher" überschreibt, dann aber auch darunter „die sonst erforderlichen Aufzeichnungen"[1]) wie es diesen Ausdruck in § 43 selbst gebraucht, also auch Inventar und Bilanz, mithin die gesamte Buchführung, verstanden haben will. Bei dieser Auffassung würden allerdings die vorhandenen Bestimmungen genügen; denn Fehlen der Bilanz begründet Mangel der Uebersicht und damit mangelhafte Buchführung.[2]) Wenn dann das Gesetz trotzdem in § 240 4 die Bilanz erwähnt, dann bestraft es nach seiner Ausdrucksweise die Unterlassung der Bilanz in der vorgeschriebenen Zeit und hat hier nur die Bilanz als besonderen und äußerst wichtigen Teil der Buchführung noch einmal ausdrücklich unter Strafe stellen wollen, um die rechtzeitige Bilanz nachdrücklich

---

[1]) In dieser Weise müßte auch das Strafgesetz ergänzt werden.

[2]) RRG. 4 S. 594; 2 S. 526; Bauer S. 233; Betzinger S. 73. Ist überhaupt keine Uebersicht vorhanden, dann ist eine solche Aufstellung auch keine Bilanz, und es ergibt sich Strafbarkeit wegen Unterlassung derselben. RG. 15 S. 174 ff; Beigel S. 104.

vorzuschreiben.[1]) Daher ist eine solche Unterlassung immer strafbar und kann nicht, wie sonst ein Mangel in der Buchführung, wieder gut gemacht werden.[2]) Aber auch bei der Bilanz zieht nicht jeder Fehler Strafe unbedingt nach sich, so z. B. nicht unbedingt Mangel der Unterschrift, wenn der Kaufmann die Bilanz als die seinige anerkennt.[3])

Strafbestimmungen bezüglich der Außerachtlassung der Aufbewahrungspflicht fehlen in ausdrücklicher Form; Verstöße sind gleichfalls aus dem Gesichtspunkte der mangelhaften Buchführung zu bestrafen.

---

[1]) Daher ist (vgl. auch Bauer S. 7 ff) die Schlußfolgerung Betzingers (S. 71) aus dem Vorhandensein von Ziffer 4 § 240 auf eine Nichteinbeziehung von Inventur und Bilanz unter den Begriff der Buchführung bezw. der Handelsbücher i. S. der Paragraphen der K. O. aufrecht zu erhalten; er gibt auch zu, daß beim Fehlen der Uebersicht infolge schlechter Bilanz mangelhafte Buchführung vorliegt.

[2]) RG. 39 S. 167.

[3]) RG. 8 S. 425.

Druckfehlerverzeichnis.

Seite 4 Zeile 1 soll heißen: als Erwerbswirtschaften in Betracht kommen, als welche sie ohnehin usw.

„ 6 Anm. 1 Zeile 1 soll heißen: S. 5 in Anm. 2 statt: A. 1.

„ 9 „ 6 vorletzte Zeile soll heißen: bemerkenswerte statt: bemerkenswerten

„ 17 „ 3 soll heißen: Soranzos, Barbarigo statt: Sorenzos, Barberigo

„ 20 Zeile 23 soll heißen: diritto statt: disitto

„ 21 „ 21 „ „ vidimati „ oidimati

„ 49 „ 14 „ „ gehaltener „ gehaltene

„ 49 „ 16 „ „ einer „ eine

„ 53 „ 14 „ „ zumeist „ zunächst

„ 54 Anm. 1 Zeile 8 soll heißen: Aktienbuch statt: Aktivenbuch

„ 61 Zeile 12 soll heißen: bestimmt statt: bestimmte

„ 78 „ 26 „ „ kann „ können.

„ 1 Anm. 1 soll heißen: Inventar statt Inventur

„ 54 Zeile 7 „ „ des Bankdepotbuchs statt das Bankdepotbuch

„ 82 „ 1 „ „ der statt die

„ 86 „ 15 „ „ Kontroll- bezw. statt Kontrollbücher- bezw.

Lebenslauf.

Am 4. Dezember 1878 bin ich, Hubert Karl Josef Otto zu Königshütte O/S. geboren als Sohn des jetzigen Berginspektors Paul Otto in Hugogrube, Kreis Kattowitz O/S. und seiner Ehefrau Angela geb. Dosterschill. Ich bin preußischer Staatsangehöriger, katholischer Religion. Meine Schulbildung genoß ich auf dem Gymnasium zu Königshütte, das ich Ostern 1901 mit dem Zeugnis der Reife verließ. Hierauf studierte ich an den Universitäten Innsbruck, Berlin, Heidelberg und Breslau Rechts- und Staatswissenschaften. Am 22. Februar 1906 bestand ich vor der Prüfungskommission am Kgl. Oberlandesgericht zu Breslau die erste juristische Staatsprüfung und widmete mich dem juristischen Vorbereitungsdienst bei dem Amtsgericht in Kupp O/S., dem Landgericht, der Staatsanwaltschaft und der Rechtsanwalts- und Notariatsstation in Beuthen O/S. und schließlich bei dem Amtsgericht zu Königshütte, wo mir am 12. Juni 1909 auf meinen Wunsch die Entlassung aus dem Justizdienst erteilt wurde. In der Absicht, mich der kaufmännischen Karriere zuzuwenden, studierte ich in der Folgezeit drei Semester lang auf der Handelshochschule in Köln a. Rh. Nationalökonomie, Finanzwissenschaft und Handelswissenschaften, bestand während dieser Zeit zu Breslau am 29. April 1910 vor der hohen juristischen Fakultät der Universität zu Breslau das examen rigorosum und beschloß meine Studien auf der Handelshochschule Ende Juli 1910. Darauf volontierte ich bis Ende Dezember 1910 im Schwientochlowitzer Konsumverein A. G. zu Schwientochlowitz O/S und trat am 1. Januar 1911 in die Großhandels- und Fabrikfirma Max Thomas in Bismarckhütte ein, der ich bis zum heutigen Tage als Prokurist vorstehe.